

# UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**

---

**TEMA: “FUNDAMENTACIÓN DE HECHO Y DERECHO DE LAS ACTAS  
DE DETERMINACIÓN IMPUGNADAS Y SU INCIDENCIA EN LA  
RECAUDACIÓN EFECTIVA DEL PERIODO 2009, EN LA REGIONAL  
CENTRO UNO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS”**

---

**Trabajo de Investigación**

**Previa a la obtención del Grado Académico de Magíster en  
Tributación y Derecho Empresarial**

**Autor:** Mayra Fernanda Sánchez Acosta  
**Tutor:** Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano

**Ambato – Ecuador**

**2012**

Al Consejo de Posgrado de la UTA.

El tribunal receptor de la defensa del trabajo de investigación con el tema: **“Fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación impugnadas y su incidencia en la recaudación efectiva del periodo 2009, en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas”**, presentado por: Ing. Mayra Fernanda Sánchez Acosta y conformado por: Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora , Dr. Mg. Tito Patricio Mayorga Morales y Dr. Mg. Luis Marcelo Mantilla Falcón, Miembros del Tribunal, Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano, Director del trabajo de investigación y presidido por: Dr. Mg. Guido Hernán Tobar Vasco, Presidente del Tribunal e Ing. Juan Garcés Chávez Director del CEPOS – UTA, una vez escuchada la defensa oral el Tribunal aprueba y remite el trabajo de investigación para uso y custodia en las bibliotecas de la UTA.

---

Dr. Mg. Guido Hernán Tobar Vasco  
Presidente del Tribunal de Defensa

---

Ing. Mg. Juan Enrique Garcés Chávez  
Director CEPOS

---

Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano  
Director de Trabajo de Investigación

---

Dr. Mg. Marco Antonio Espinoza Galora  
Miembro del Tribunal

---

Dr. Mg. Tito Patricio Mayorga Morales  
Miembro del Tribunal

---

Dr. Mg. Luis Marcelo Mantilla Falcón  
Miembro del Tribunal

## **AUTORÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el trabajo de investigación con el tema: **“Fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación impugnadas y su incidencia en la recaudación efectiva del periodo 2009, en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas”**, nos corresponde exclusivamente a: Mayra Fernanda Sánchez Acosta, Autor y Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano, Director del Trabajo de Investigación; y el patrimonio intelectual del mismo a la Universidad Técnica de Ambato.

.....  
Ing. Mayra Fernanda Sánchez A.

**Autora**

.....  
Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano

**Director**

## **DERECHOS DE AUTOR**

Autorizó a la Universidad Técnica de Ambato, para que haga de este trabajo de investigación o parte de él, un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los derechos de mi trabajo de investigación, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de esta, dentro de las regulaciones de la Universidad.

.....  
Ing. Mayra Fernanda Sánchez Acosta

**AUTORA**

## **DEDICATORIA**

Este trabajo es dedicado a mis padres por brindarme todo su amor, por su apoyo incondicional y constante sacrificio. A mis hermanas por estar siempre a mi lado en los momentos más difíciles y a Alejandro por devolverme la sonrisa. Dios y mi familia me dan la fuerza que me ha permitido seguir adelante y culminar con trabajo y esfuerzo cada etapa de mi vida.

**Mayra Fernanda Sánchez Acosta**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco infinitamente a la Universidad Técnica de Ambato por abrirme sus puertas y brindarme los conocimientos necesarios para ser parte de un futuro competitivo, así también al Dr. Mg. Fabián Mera por su profesionalismo y por la ayuda que me ha brindado para culminar este trabajo investigativo.

**Mayra Fernanda Sánchez Acosta**

# ÍNDICE GENERAL

<b>CONTENIDO</b>	<b>PÁGINA</b>
Preliminares .....	i - xvii
Introducción .....	1
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
1.1 Tema de Investigación .....	3
1.2 Planteamiento del Problema.....	3
1.2.1 Contextualización .....	3
1.2.1.1. Contexto macro .....	3
1.2.1.2. Contexto meso .....	7
1.2.1.3. Contexto micro .....	11
1.2.2. Análisis Crítico.....	15
1.2.3. Prognosis .....	17
1.2.4. Formulación del problema .....	18
1.2.5. Preguntas Directrices .....	19
1.2.6. Delimitación .....	19
1.3 Justificación del Problema.....	20
1.4 Objetivos.....	21
1.4.1. Objetivo general .....	21
1.4.2. Objetivos específicos .....	22
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO</b>	
2.1 Antecedentes Investigativos.....	23
2.2 Fundamentación Filosófica .....	25
2.3 Fundamentación Legal .....	27

2.4	Categorías Fundamentales.....	36
2.4.1.	Visión dialéctica de conceptualizaciones que sustentan las variables del problema .....	36
2.4.1.1.	Marco conceptual variable independiente .....	36
2.4.1.2.	Marco conceptual variable dependiente .....	42
2.5	Hipótesis.....	48
2.5.1.	Elementos de la Hipótesis .....	48

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA**

3.1	Enfoque.....	49
3.2	Modalidad Básica de la Investigación.....	50
3.2.1.	Investigación de Campo .....	50
3.2.2.	Investigación bibliográfica – documental .....	52
3.3	Nivel o tipo de Investigación.....	53
3.3.1.	Investigación Descriptiva .....	53
3.3.2.	Investigación Exploratoria .....	54
3.3.3.	Investigación asociación de variables (correlacional) .....	55
3.4	Población y Muestra .....	55
3.4.1.	Población .....	55
3.4.2.	Muestra .....	56
3.5	Operacionalización.....	57
3.5.1.	Operacionalización de la variable independiente .....	58
3.5.2.	Operacionalización de la variable dependiente .....	59
3.6	Recolección de la Información.....	60
3.6.1.	Plan para la recolección de información .....	60
3.7	Procesamiento y Análisis.....	63
3.7.1.	Plan de procesamiento de información .....	63
3.7.2.	Plan de análisis e interpretación de resultados .....	65



## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS**

4.1	Análisis e Interpretación de Resultados.....	68
4.1.1.	Análisis e Interpretación de la Encuesta .....	68
4.1.2.	Análisis e Interpretación de las Fichas de Observación .....	90
4.2	Verificación de Hipótesis.....	96
4.2.1.	Modelo Lógico .....	96
4.2.2.	Modelo Matemático .....	97
4.2.3.	Modelo Estadístico .....	97
4.2.3.1.	Combinación de Frecuencias .....	99
4.2.4.	Nivel de Significancia .....	99
4.2.5.	Cálculo del grado de libertad .....	99
4.2.6.	Cálculo Matemático .....	100
4.2.7.	Decisión Final .....	101

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1	Conclusiones.....	103
5.2	Recomendaciones.....	105

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

6.1	Datos Informativos.....	106
6.1.1.	Título .....	106
6.1.2.	Institución Ejecutora .....	106
6.1.3.	Beneficiarios .....	106

6.1.4.	Ubicación .....	106
6.1.5.	Tiempo estimado para la ejecución .....	107
6.1.6.	Responsables .....	107
6.2	Antecedentes de la propuesta .....	107
6.3	Justificación.....	110
6.4	Objetivos.....	113
6.5	Análisis de Factibilidad.....	114
6.6	Fundamentación Teórica.....	116
6.7	Metodología.- Modelo Operativo .....	166
6.8	Administración.....	167
6.9	Previsión de la evaluación.....	167
6.10	Diseño del Manual de Consulta sobre Fundamentos de Hecho y Derecho en las Actas de Determinación.....	168
Bibliografía	.....	245
Anexos	.....	250

## ÍNDICE DE TABLAS Y FIGURAS

### TABLAS

N.-	CONTENIDO	PÁGINA
TABLA 1	Información de Procesos de Determinación 2009	8
TABLA 2	Composición a nivel nacional de los procesos y funcionarios al 31 de diciembre de 2009	9
TABLA 3	Número de Determinaciones en ejecución promedio por funcionario al 31 de diciembre de 2009	9
TABLA 4	Cartera Suspendida por Regional a Diciembre de 2009	11
TABLA 5	Actas de Determinación - Regional Centro Uno 2009	13
TABLA 6	Actas de Determinación impugnadas	14
TABLA 7	Actas de Determinación impugnadas	21
TABLA 8	Fuentes de Ingresos – Presupuesto General del Estado	43
TABLA 9	Número de funcionarios del Departamento de Reclamos	56

TABLA 10	Número de funcionarios del Auditoria	56
TABLA 11	Procedimiento de recolección de información	62
TABLA 12	Cuantificación de resultados	64
TABLA 13	Relación de objetivos específicos, conclusiones y recomendaciones	67
TABLA 14	Número de funcionarios del Departamento de Reclamos	68
TABLA 15	Número de funcionarios del Departamento de Auditoria	60
TABLA 16	Pregunta 1	70
TABLA 17	Pregunta 2	72
TABLA 18	Pregunta 3	74
TABLA 19	Pregunta 4	76
TABLA 20	Pregunta 5	78
TABLA 21	Pregunta 6	80

TABLA 22	Pregunta 7	82
TABLA 23	Pregunta 8	84
TABLA 24	Pregunta 9	86
TABLA 25	Pregunta 10	88
TABLA 26	Análisis Anexo 4 – Variable Dependiente	90
TABLA 27	Cartera Suspendida por tipo de documento	92
TABLA 28	Estructura de la Cartera de Cobranzas	92
TABLA 29	Pregunta 1 – Comprobación de Hipótesis	98
TABLA 30	Pregunta 3 - Comprobación de Hipótesis	98
TABLA 31	Combinación de Frecuencias	99
TABLA 32	Cálculo Matemático	101
TABLA 33	Modelo Operativo	166

TABLA 34	Previsión de la Evaluación	167
TABLA 35	Matriz de Análisis de Situaciones (MAS)	251

### **FIGURAS**

<b>N.-</b>	<b>CONTENIDO</b>	<b>PÁGINA</b>
FIGURA 1	Cartera gestionable por tipo de documento 2009	10
FIGURA 2	Información de las oficinas del SRI en Tungurahua	12
FIGURA 3	Estructura Operativa Regional Centro Uno	12
FIGURA 4	Superordinación conceptual	46
FIGURA 5	Constelación de Ideas	47
FIGURA 6	Representación gráfica de resultados	64
FIGURA 7	Representación Gráfica – Pregunta 1	70
FIGURA 8	Representación Gráfica – Pregunta 2	72
FIGURA 9	Representación Gráfica – Pregunta 3	74

FIGURA 10	Representación Gráfica – Pregunta 4	76
FIGURA 11	Representación Gráfica – Pregunta 5	78
FIGURA 12	Representación Gráfica – Pregunta 6	80
FIGURA 13	Representación Gráfica – Pregunta 7	82
FIGURA 14	Representación Gráfica – Pregunta 8	84
FIGURA 15	Representación Gráfica – Pregunta 9	86
FIGURA 16	Representación Gráfica – Pregunta 10	88
FIGURA 17	Decisión Final	101
FIGURA 18	Estrategia de Cumplimiento	112
FIGURA 19	Auditoría Tributaria	117
FIGURA 20	Principales etapas del proceso de auditoría	139
FIGURA 21	Planificación de la auditoría	140
FIGURA 22	Los enfoques sintético y analítico	147

**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**

**FUNDAMENTACIÓN DE HECHO Y DERECHO DE LAS ACTAS DE  
DETERMINACIÓN IMPUGNADAS Y SU INCIDENCIA EN LA  
RECAUDACIÓN EFECTIVA DEL PERIODO 2009, EN LA REGIONAL  
CENTRO UNO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Autor:           Ing. Mayra Fernanda Sánchez Acosta  
Tutor:           Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano  
Fecha:           14 de Mayo de 2012

**RESUMEN**

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria, la función de fiscalización (determinación tributaria), es una de las de mayor complejidad y tiene por objetivo, en un sentido amplio, controlar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones de los contribuyentes, es por esto, que el presente trabajo de investigación, trata del estudio de los fundamentos de hecho y derecho que utiliza la Administración Tributaria en las Actas de Determinación emitidas, para establecer la procedencia o sustentabilidad de los actos administrativos emitidos, con el propósito de evitar que el Servicio de Rentas Internas disponga de más recursos para atender las impugnaciones. Se ha considerado este tema con el fin de proponer la elaboración de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el SRI Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación. Frente a lo señalado, el desarrollo del presente manual de consulta, busca establecer las bases teóricas y prácticas sobre las cuales se fundamentará y motivará las principales glosas de carácter tributario que se determinan por Impuesto a la Renta en la Regional Centro Uno, estandarizando las actividades técnicamente desarrolladas durante el proceso.



**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**POSTDEGREE STUDY CENTER**  
**MASTER IN TAXATION AND ADMINISTRATIVE LAW**

**ESTABLISHMENT OF FACT AND RIGHT OF THE DETERMINATION  
PROCEEDINGS CHALLENGED AND ITS INCIDENCE IN THE  
EFFECTIVE REVENUE COLLECTION IN THE 2009 PERIOD IN THE  
REGIONAL CENTER ONE OF THE INTERNAL REVENUE SERVICE**

Author: Ing. Mayra Fernanda Sánchez Acosta  
Tutor: Dr. Mg. Edgar Fabián Mera Bozano  
Date: May 14, 2012

**SUMMARY**

Among the faculties of the revenue administration, the function of overseeing (revenue determination), is one of those with the most complexity. It's objective in a wide meaning is to control the full compliance of the contributors. It is because of it that this research project deals with the fundamentals of facts and rights that are used by the revenue administration in the determination proceedings issued, to establish the origin or sustainability of the submitted administrative acts, with the purpose of avoiding that the internal revenue service dispose of more resources to attend challenges. This subject has been considered with the purpose of creating an enquiry manual about the adequate implementation of the proceedings of fact and right submitted by the Internal Revenue Service – Regional Center One; that contributes to the reduction of the challenges to determination proceedings. About the mentioned the development of this manual of enquiry tries to reestablish the theoretical and practical basis among which it will be based and justify the differences the internal revenue service finds for the revenue at Regional Center One, standardizing the technical activities developed during this process.

## INTRODUCCIÓN

El presente proyecto se elaboró considerando la afectación al Servicio de Rentas Internas, como ente recaudador de tributos, cuando al efectuar sus procesos de control no puede reflejar el trabajo desempeñado en la recaudación efectiva de cada año, porque el proceso de cobro se dilata de tal forma que a través del tiempo ocasiona gastos adicionales, específicamente relacionados con los procesos de impugnación que los contribuyentes realizan.

Hablar de la impugnación tributaria, nos obliga a remitirnos al tema del procedimiento administrativo tributario, pues es en ese contexto donde se desarrolla. En el Ecuador, este procedimiento encuentra su marco regulatorio en la Constitución Política y en el Código Tributario, el mismo que ha tenido múltiples modificaciones.

El procedimiento administrativo puede ser definido como el conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados; si éste es llevado a cabo ante entidades con competencia tributaria adquiere el carácter de procedimiento administrativo tributario.

Desde luego, el procedimiento administrativo constituye el ámbito donde la Administración forma su voluntad y a la vez el administrado puede hacer valer sus derechos, oponiéndose a las pretensiones de aquélla. De allí que el otorgamiento de garantías para un debido procedimiento que abarque el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a contar con una decisión motivada, es ineludible.

Ahora bien, los actos administrativos constituyen declaraciones de las entidades que, en el marco de normas de derecho público, están

destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados en una situación concreta.

Un acto administrativo es válido si se ha dictado considerando lo dispuesto por la ley, por el órgano competente, con la debida motivación y consta en el respectivo instrumento; a su vez, será eficaz luego de que haya sido debidamente notificado.

En el orden nacional, si bien las normas especiales de la materia tributaria no tienen un desarrollo de los principios que inspiran el procedimiento administrativo, la cual es de plena aplicación, asumiendo como tales, los siguientes: de legalidad, debido procedimiento, impulso de oficio, razonabilidad, imparcialidad, informalismo, presunción de veracidad, conducta procedimental, celeridad, eficacia, verdad material, participación, simplicidad, uniformidad, predictibilidad y privilegio de controles posteriores.

Al respecto de lo mencionado, el proceso de impugnación es un derecho constitucional del contribuyente, siempre y cuando éste se vea afectado en todo o en parte por la Administración, de ésta forma es necesario que las glosas levantadas sean motivadas correctamente por parte de la Administración Tributaria, con el fin de evitar las innecesarias impugnaciones a Actos Determinativos que lo único que ocasionan es perjudicar al fisco al no ver reflejado su trabajo en la recaudación efectiva e incrementar gastos.

## CAPÍTULO I

### EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

#### 1.1. TEMA DE INVESTIGACIÓN

“Fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación impugnadas y su incidencia en la recaudación efectiva del periodo 2009, en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas”.

#### 1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

##### 1.2.1. Contextualización

##### 1.2.1.1. Contexto macro

El nivel de riqueza de los individuos del Ecuador proviene primordialmente de sus actividades privadas. Pero su bienestar es el resultado de la intersección entre sus actividades privadas con las de los otros individuos de la sociedad. Es así que para la búsqueda de mayores niveles de bienestar, las sociedades históricamente han optado por utilizar al Estado como mecanismo de realización de transferencias, administración de externalidades y generación de bienes públicos o comunes. Para conseguirlo los individuos entregan parte de la riqueza generada por su esfuerzo privado mediante el pago de impuestos, constituyéndose esto en una carga con el único objetivo de que éstas sean distribuidas entre los individuos de forma equitativa y con justicia tributaria, lo cual implica un juicio de valor sobre quién debe pagar impuestos, cuándo y cuánto.

La Constitución Política del Ecuador, establece los deberes a cumplir por parte del Estado (Art. 242 al 271), y los principios a los que debe responder la economía y el régimen tributario. Pero la economía ecuatoriana y sus finanzas públicas, al igual que en la mayoría de la región latinoamericana, se ha caracterizado por tener presencia de altos niveles de endeudamiento externo, persistentes déficits fiscales y un alto

grado de dependencia de algún sector exportador tradicional, en el caso ecuatoriano el petróleo.

A pesar que el Sistema Tributario Ecuatoriano se ha fortalecido, el camino política y económicamente más viable para equilibrar las cuentas fiscales, es el aumento de la presión fiscal, a través de un sistema tributario que permita una efectiva política de recaudación de tributos, que genere ingresos adicionales al fisco eliminando en gran parte la elusión y evasión tributaria. Según lo indica **Stiglitz (1988: 511)**, en su obra “La Economía del Sector Público”, el Sistema Tributario debe tratar de no causar efectos no deseados en la economía, por lo que preferiblemente debe cumplir con cinco características: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, responsabilidad política y justicia.

La Administración Tributaria del Estado es, sin duda, un área vulnerable y a la vez primordial en el sector Público, en el caso del sistema tributario, un objetivo primordial es proporcionar los recursos necesarios para el financiamiento del gasto público. Los ingresos públicos de naturaleza tributaria constituyen la fuente de financiación esencial de toda sociedad democrática; la contribución de todos en la medida de su capacidad, ésta en la esencia misma del contrato social del que se origina el Estado.

Concedores del trabajo que desempeña la Administración Tributaria, así cómo, los mecanismos de control que desempeña, con el único objetivo de reducir los índices de elusión y evasión tributaria; y considerando que la evasión tributaria, es uno de los principales fenómenos que afectan a los Sistemas Tributarios y a la recaudación fiscal de los países, ya que merma los ingresos del Estado, produciendo insuficiencia de los recursos que se requieren para satisfacer las necesidades colectivas, debilita la economía, establece mecanismos de competencia desleal con quiebra de valores sociales, ocasiona también que varios sectores económicos tengan una competencia desleal y directa que agrava aún más la posibilidad de alcanzar mercados exteriores, por lo que es preciso buscar

y establecer los mecanismos para controlarla y reducirla. Así también, se puede definir a la evasión fiscal como el no pago de las contribuciones (ingresos tributarios), de manera dolosa (que va en contra de la ley), éste no solo erosiona los ingresos del Estado (representado a través del Gobierno Central), sino que deteriora la estructura social y económica de un país, causando un efecto dañino para la sociedad, ya que además de invalidar la búsqueda de la neutralidad económica, provoca una asignación ineficiente de recursos, quitándole competitividad a los empresarios.

Para toda Administración Tributaria (AT) es importante dentro de su gestión, facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, el mismo que depende de muchos aspectos, entre los más relevantes tenemos: la eficacia de la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, la simpleza de la estructura tributaria, la aceptación del sistema impositivo por parte de los contribuyentes y las sanciones efectivamente aplicadas.

La Administración Tributaria influye directamente solo en uno de estos factores, la fiscalización de los contribuyentes, que no es otra cosa que, el control que se realiza a los contribuyentes con el ánimo de descubrir y corregir conductas irregulares y fraudulentas. En lo referente al control, se pueden anotar las siguientes acciones que ha seguido la Administración Tributaria del Ecuador:

- Controles de carácter masivo.
- Controles selectivos, en base a criterios específicos que determinan un mayor riesgo de incumplimiento.
- Acciones dirigidas a la recuperación forzosa de obligaciones tributarias no declaradas o no pagadas voluntariamente en los períodos que prescribe la Ley.

Por esto, la Administración Tributaria realiza sus actividades y operaciones en el contexto de un marco jurídico tributario, empleando un conjunto de funciones, procesos y procedimientos, dentro de un esquema

organizacional con atribuciones gerenciales, jerárquicas y de supervisión, utilizando recursos humanos, físicos, financieros, tecnológicos e información.

Por consiguiente con el fin de disminuir los actos ilegales que ciertos contribuyentes cometen, la Administración Tributaria maneja sus procesos de control con cierta discreción, sin dejar de lado el respeto a sus contribuyentes, actuando con legitimidad, siempre apegada al derecho, tal cual como lo señala el **Art. 82 del Código Tributario (2009: Codificación 9, Registro Oficial Suplemento 38)** *“los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados”*.

Tomando en cuenta la norma del Derecho Tributario citada se establece que esta y las normas en las que se ampara el proceso de recaudación de impuestos son fundamentalmente normas de relación, entre la administración tributaria y los ciudadanos o sujetos privados.

La razón de ser de la administración está definida por la realización de un trabajo reglado e impugnabile por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo con la normativa vigente, basándose además en la capacidad económica de los contribuyentes, tal como lo mandan los principios de igualdad y generalidad, consagrados en la Constitución Política del Estado.

Partiendo de lo anotado es procedente establecer que es necesaria la existencia de un equilibrio entre la aplicación del Derecho Tributario por parte de la Administración Tributaria con las garantías o sustentos documentales que los contribuyentes presentan previa la ejecución y cierre de un proceso determinativo.

No hay que dejar de lado la ayuda que la tecnología proporciona a la mejora continua de los procesos de control tributario basados en la

información propia, del contribuyente o de terceros que sin duda alguna proporcionan información importante, que a manera de cruces de información permite detectar posibles casos de evasión o diferencias en declaraciones que ameritan ser revisados y que al final incrementan la recaudación forzosa de la Administración.

Cabe señalar también que las cifras de evasión tributaria son evidenciadas luego de hacer efectivos los procesos de determinación y éstos a su vez sean firmes y ejecutoriados, de lo contrario las glosas levantadas no serán contabilizadas como una recaudación efectiva.

#### **1.2.1.2. Contexto meso**

Lograr la institucionalización de la Administración Tributaria en el país demandó un trabajo arduo, pero indispensable para promover el cumplimiento voluntario.

Abarcó varios aspectos importantes, entre otros, la formación de un equipo profesional competente; seleccionar personal, con una clara orientación a la gerencia de procesos permanentes de cambio, la ejecución de proyectos de investigación continua, que produzcan innovación, inevitable en un mundo de tanta complejidad y transformaciones.

Una vez creada una imagen corporativa de respeto al ciudadano y autoestima institucional, el sistema de valores, fue definido para constituir una institución con probidad, el Servicio de Rentas Internas, cuya aplicación marcó una clara diferencia con el pasado, en la perspectiva de fortalecer los cimientos de un futuro de integridad, elemento básico del éxito en la lucha contra la evasión.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la



de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

El SRI tiene cobertura a nivel nacional con oficinas en todas las provincias del país. En los últimos tres años, el Estado recibió alrededor de US\$ 18 mil millones por impuestos de los contribuyentes, y eso se debe, en gran medida a la capacidad de gestión de la actual Administración, el apretón tributario a grandes empresas, y a la posibilidad de tener información sobre el manejo económico y los bienes de empresas y personas.

La información de los procesos de control realizados en los Departamentos de Auditoría Tributaria de las Direcciones Regionales que se muestra a continuación que se encuentra publicada en la página web del Servicio de Rentas Internas, en el Informe de Gestión del 2009. De los procesos de determinación que se han efectuado, a continuación se resumen los llevados a cabo a nivel nacional:

**Tabla 1. Información de Procesos de Determinación 2009**

<b>Información de Procesos de Determinación</b>				
<b>Enero a Diciembre de 2009</b>				
<b>Dirección Regional</b>	<b>Determinaciones Iniciadas</b>	<b>Actas de Determinación Notificadas</b>	<b>Deuda Total generada</b>	<b>Total Documentos Intermedios</b>
<b>Austro</b>	<b>40</b>	<b>35</b>	<b>3.345.171,92</b>	<b>538</b>
<b>Centro I</b>	<b>23</b>	<b>26</b>	<b>2.084.384,63</b>	<b>678</b>
<b>Centro II</b>	<b>22</b>	<b>30</b>	<b>499.464,87</b>	<b>1.122</b>
<b>El Oro</b>	<b>21</b>	<b>20</b>	<b>3.743.386,28</b>	<b>759</b>
<b>Litoral Sur</b>	<b>171</b>	<b>178</b>	<b>47.150.902,62</b>	<b>12.419</b>
<b>Manabí</b>	<b>29</b>	<b>37</b>	<b>5.989.525,87</b>	<b>1.429</b>
<b>Norte</b>	<b>148</b>	<b>158</b>	<b>47.838.138,20</b>	<b>4.460</b>
<b>Sur</b>	<b>31</b>	<b>31</b>	<b>351.025,24</b>	<b>646</b>
<b>TOTAL</b>	<b>485</b>	<b>515</b>	<b>111.001.999,63</b>	<b>22.051</b>

Fuente: Base de Datos del SRI

Elaborado por: Gestión Tributaria SRI

Los procesos de ejecución se efectúan de la siguiente manera:

**Tabla 2. Composición a nivel nacional de los procesos y funcionarios al 31 de diciembre de 2009**

Composición a nivel nacional de las procesos en ejecución y funcionarios al 31 de Diciembre de 2009					
Dirección Regional	Ordenes de determinación		Funcionarios		Número de contribuyentes en determinación
	Determinación en ejecución *	% por Dirección Regional	Número de funcionarios **	% por Dirección Regional	
Austro	43	8%	25	9%	14
Centro I	21	4%	12	4%	18
Centro II	20	4%	7	3%	16
El Oro	19	4%	9	3%	19
Litoral Sur	248	46%	81	30%	155
Manabí	28	5%	23	9%	28
Norte	133	25%	102	38%	125
Sur	24	4%	9	3%	21
<b>TOTAL</b>	<b>536</b>	<b>100%</b>	<b>268</b>	<b>100%</b>	<b>396</b>

Fuente: Base de Datos del SRI

Elaborado por: Gestión Tributaria SRI

Durante el año 2009, se ejecutaron las siguientes actas de determinación:

**Tabla 3. Número de Determinaciones en ejecución promedio por funcionario al 31 de diciembre de 2009**

Número de Determinaciones en ejecución promedio por funcionario al 31 de Diciembre de 2009			
Dirección Regional	Número de auditores *	Determinación en ejecución **	Determinaciones promedio por auditor
Austro	15	43	2,87
Centro I	9	21	2,33
Centro II	6	20	3,33
El Oro	7	19	2,71
Litoral Sur	55	248	4,51
Manabí	14	28	2,00
Norte	66	133	2,02
Sur	7	24	3,43
<b>TOTAL</b>	<b>179</b>	<b>536</b>	<b>2,99</b>

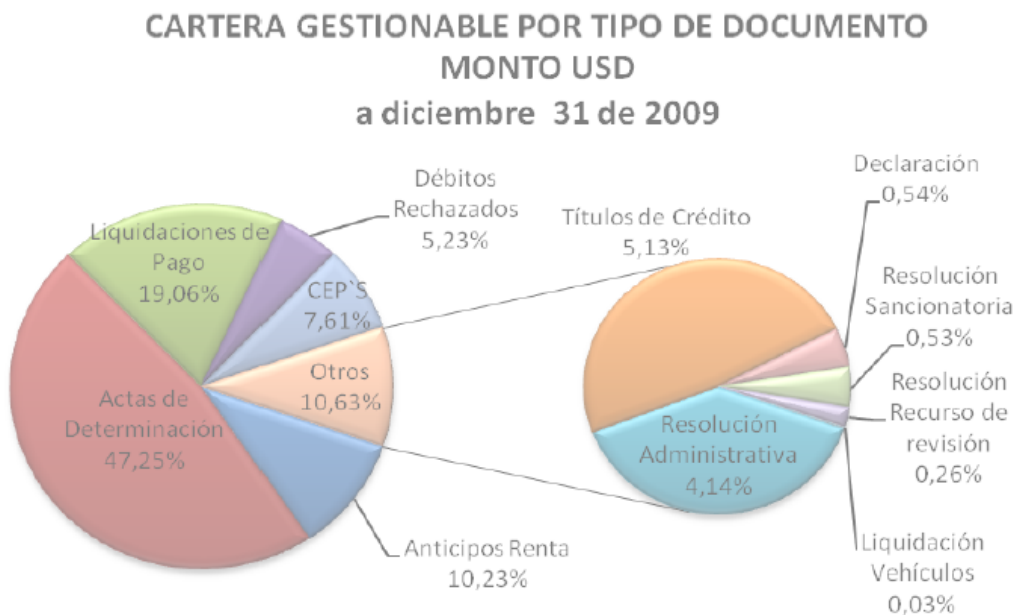
Fuente: Base de Datos del SRI

Elaborado por: Gestión Tributaria SRI

De la cartera total registrada en el Sistema Nacional de Cobranzas, el 78,53% son obligaciones sobre las cuales se encuentra suspendida su acción de cobro por encontrarse impugnadas o reclamadas, mientras que

el 19,94% se encuentra en estados en proceso de cobro, sobre estas obligaciones se han mantenido acciones de cobro automáticas.

En el área de cobranzas existen 11 diferentes tipos de documentos sobre los cuales se realizan las gestiones de cobro. El monto más importante dentro de la cartera gestionable son las actas de determinación, las mismas que representan el 47,25% de la cartera activa, seguido de las liquidaciones de pago 19,06%.



**Figura 1. Cartera gestionable por tipo de documento - 2009**

Fuente: Dpto. Financiero SRI

Elaborado por: Planificación y Control de Gestión SRI

La cartera suspendida es aquella sobre la cual su acción de cobro se encuentra temporalmente interrumpida hasta que exista respuesta sobre la impugnación o reclamo administrativo planteado sobre las obligaciones.

Los documentos que tienden a ser suspendidos con mayor porcentaje son las Actas de Determinación, Resoluciones Administrativas y Liquidaciones de Pago que representan el 90.01% del monto total suspendido, siendo el de mayor importancia el de Actas de Determinación que representa el 60.17% del monto total suspendido.

**Tabla 4. Cartera Suspendida por Regional a Diciembre 2009**

**CARTERA SUSPENDIDA POR REGIONAL A  
DICIEMBRE 2009**

**miles USD**

<b>DIRECCIÓN REGIONAL</b>	<b>DEUDA SUSPENDIDA</b>	
	<b>MONTO</b>	<b>%</b>
REGIONAL NORTE	770.477,58	54,30%
REGIONAL LITORAL SUR	539.764,87	38,04%
REGIONAL DEL AUSTRO	30.289,37	2,13%
REGIONAL MANABÍ	29.796,32	2,10%
REGIONAL CENTRO I	23.509,80	1,66%
REGIONAL EL ORO	18.204,68	1,28%
REGIONAL CENTRO II	3.927,87	0,28%
REGIONAL SUR	3.017,42	0,21%
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>1.418.987,91</b>	<b>100,00%</b>

Fuente: Dpto. Financiero SRI

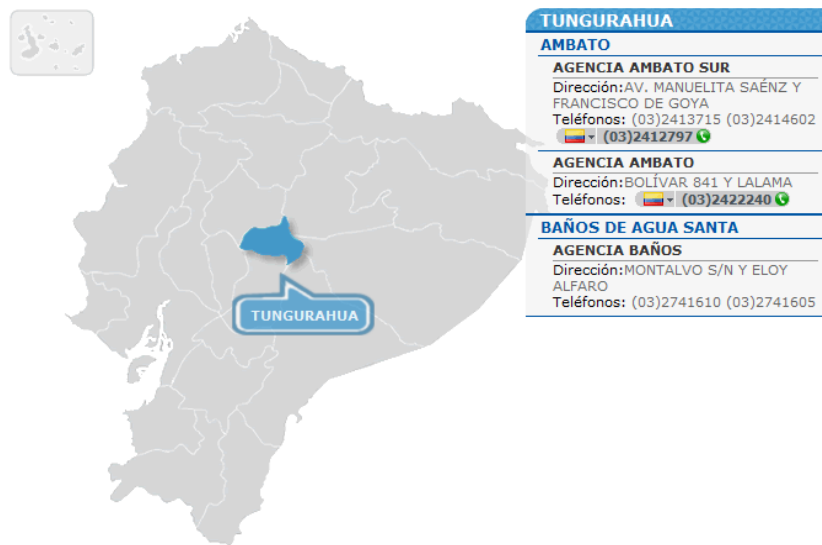
Elaborado por: Planificación y Control de Gestión SRI

**1.2.1.3. Contexto micro**

**Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno**

El Servicio de Rentas Internas Regional Centro 1, actualmente bajo la dirección de la Dra. Lorena Freire Guerrero, desempeña sus actividades en su oficina matriz ubicada en la ciudad de Ambato en el edificio ubicado en la calle Bolívar 841, entre Lalama y Martínez. (Ver anexo 2)

La Regional Centro Uno tiene como responsabilidad controlar las provincias de Tungurahua, Cotopaxi y Pastaza.

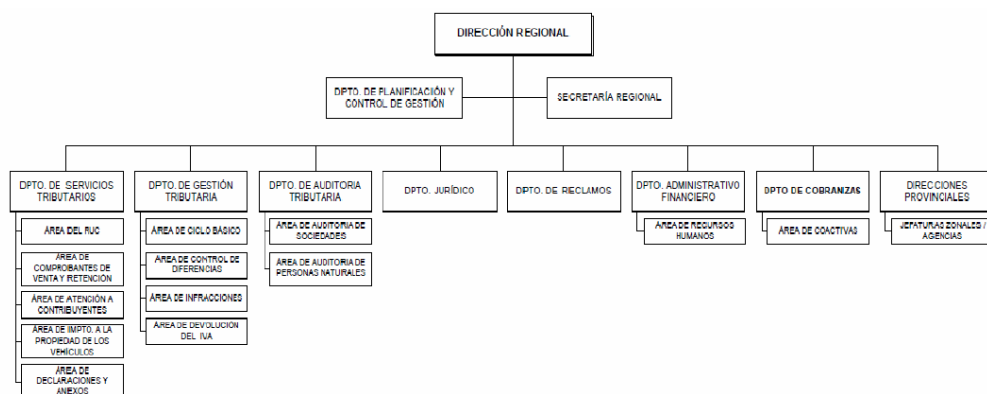


**Figura 2. Información de las oficinas del SRI en Tungurahua**

Fuente: Base de Datos del SRI

Elaborado por: Planificación y Control de Gestión SRI

Dentro de la estructura operativa, considerando la Resolución DSRI-028\_2008 del 18 de diciembre de 2008 y debidamente publicada en el Suplemento del Registro Oficial N.- 497 del 30 de diciembre de 2008, se ha aprobado que las Dirección Regionales y entre ellas la Dirección Regional Centro Uno, se conforme de la siguiente manera:



**Figura 3. Estructura Operativa – Regional Centro Uno**

Fuente: Base de Datos del SRI

Elaborado por: Planificación y Control de Gestión SRI

De la estructura presentada es preciso anotar que los departamentos encargados del control fiscal son el de Gestión Tributaria y el de Auditoría Tributaria, lo que se efectúan controles masivos e intensivos a los contribuyentes registrados en el RUC.

Actualmente el SRI cuenta con tres mecanismos de control y cuyo principal objetivo es controlar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente aplicando procedimientos de auditoría profesional, a fin de reducir brechas de cumplimiento y veracidad.

En el año 2009, la Dirección Regional Centro Uno mantiene un porcentaje de 1.66% en monto de obligaciones que se encuentran suspendidas, del total nacional.

En términos monetarios la Regional Centro Uno generó obligaciones que ascienden a USD \$ 2'084.384,63 por Actas de Determinación en el año 2009, de acuerdo con el siguiente detalle:

**Tabla 5. Actas de Determinación - Regional Centro Uno 2009**

IMPUESTO	AÑO DETERMINADO	N.- DE ACTAS NOTIFICADAS	IMPUESTO DETERMINADO	INTERES DETERMINADO	MULTA DETERMINADA	RECARGO	TOTAL OBLIGACION
RENTA SOCIEDADES	2004	1	27,741.56	11,140.46	.00	5,548.31	44,430.33
IVA MENSUAL	2005	5	43,750.63	11,382.72	286.29	8,800.25	64,219.89
RENTA PERSONAS NATURALES	2005	4	513,354.85	34,518.21	131.27	102,670.97	650,675.30
RENTA SOCIEDADES	2005	4	136,862.03	9,332.79	10.00	27,372.41	173,577.23
RETENCIONES RENTA	2005	6	5,117.72	.00	.00	1,023.54	6,141.26
RENTA SOCIEDADES	2006	3	60,770.08	19,574.33	15.00	11,865.35	92,224.76
RENTA SOCIEDADES	2007	3	877,559.81	34.09	10.00	175,511.96	1,053,115.86
<b>TOTAL</b>		<b>26</b>	<b>1,665,156.68</b>	<b>85,982.60</b>	<b>452,56</b>	<b>332.792,79</b>	<b>2,084,384.63</b>

Fuente: Base de Datos SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez

Del monto generado por Actas de Determinación, en el año 2009 fue impugnado un 93%, es decir, únicamente se recaudó un 7% de manera efectiva. Los valores absolutos de este análisis se presentan a continuación:

**Tabla 6. Actas de Determinación impugnadas**

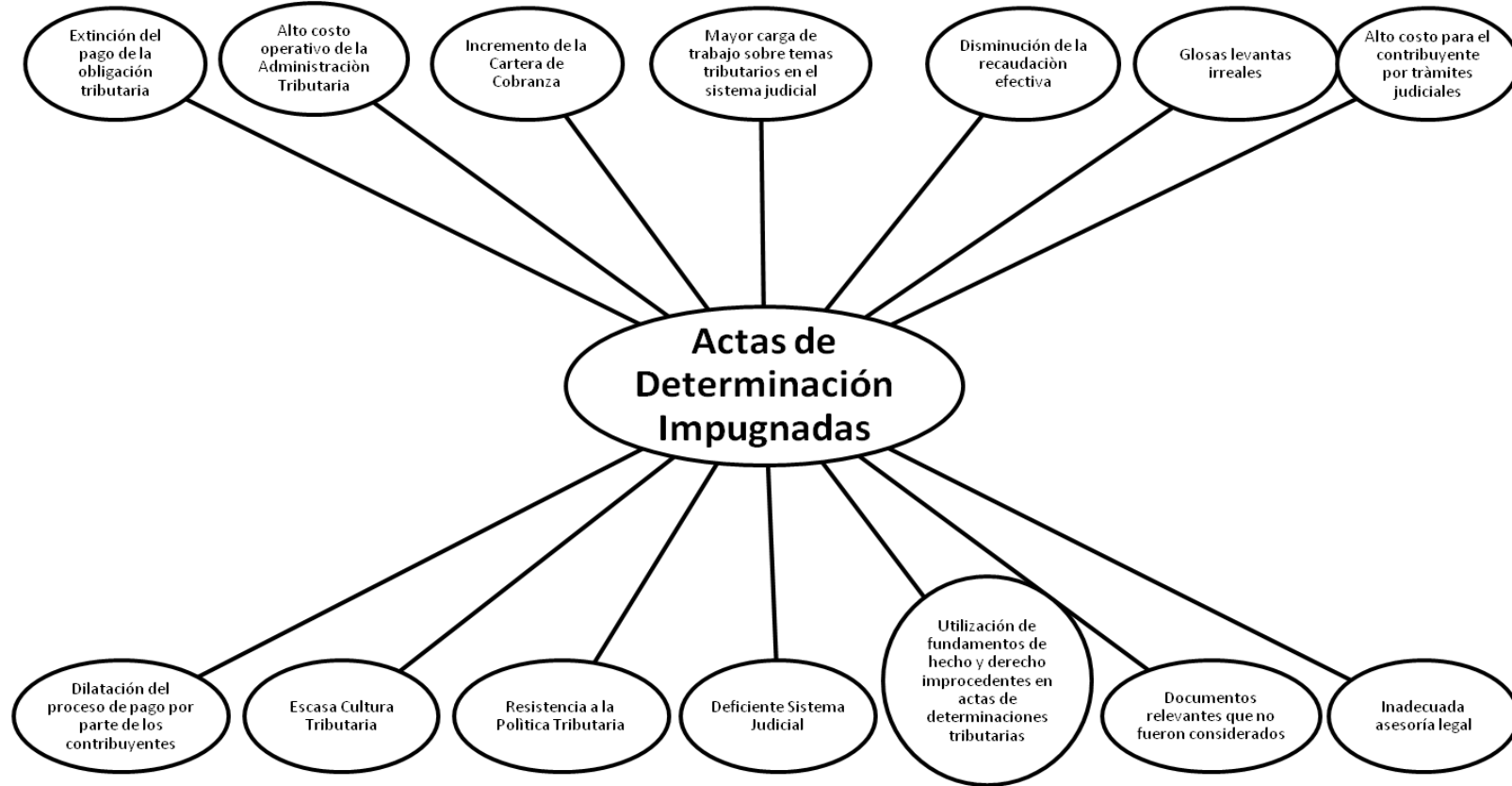
IMPUESTO	AÑO DETERMINADO	N.- ACTAS NOTIFICADAS	DE N.- ACTAS IMPUGNADAS	IMPUESTO DETERMINADO	INTERES DETERMINADO	MULTA DETERMINADA	RECARGO	TOTAL OBLIGACION
RENTA SOCIEDADES	2004	1	1	27,741.56	11,140.46	.00	5,548.31	<b>44,430.33</b>
IVA MENSUAL	2005	5	0	.00	.00	.00	.00	<b>.00</b>
RENTA PERSONAS NATURALES	2005	4	2	452,449.03	34,237.77	.00	90,489.81	<b>577,176.61</b>
RENTA SOCIEDADES	2005	4	3	135,180.75	9,288.52	.00	27,036.15	<b>171,505.42</b>
RETENCIONES RENTA	2005	6	1	5,117.72	.00	.00	1,023.54	<b>6,141.26</b>
RENTA SOCIEDADES	2006	3	1	60,562.58	19,574.33	.00	11,823.85	<b>91,960.76</b>
RENTA SOCIEDADES	2007	3	2	876,697.16	.00	.00	175,339.43	<b>1,052,036.59</b>
<b>TOTAL</b>		<b>26</b>	<b>10</b>	<b>1,557,748.80</b>	<b>74,241.08</b>	<b>.00</b>	<b>311,261.09</b>	<b>1,943,250.97</b>

Fuente: Base de Datos SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez

Las unidades encargadas del llevar a cabo los mecanismos de control realizan un trabajo conjunto y mediante la ayuda de los sistemas informáticos de que disponen, especialmente con el cruce directo de información mejoran significativamente los niveles de control en cada una de las unidades dedicadas exclusivamente a este fin.

### 1.2.2. Análisis crítico





Mediante la ejecución del árbol de problemas, se puede afirmar que el alto número de Actas de Determinación Impugnadas se debe principalmente a que los contribuyentes aducen que éstos procesos determinativo se encuentran mal fundamentados y que no fueron debidamente motivados por la Administración Tributaria, lo cual, según los contribuyentes determinados no es suficiente para defender las glosas levantadas, ocasionando que la recaudación efectiva esperada para cada ejercicio fiscal disminuya notablemente y por ende el trabajo efectuado no se vea reflejado en la recaudación meta anual.

El propósito de este trabajo va encaminado a buscar un mecanismo adecuado de fundamentación y motivación de los actos emitidos que permitan de cierta forma establecer una justa carga tributaria a través de pruebas válidas, fundamentos de hecho adecuados y apegados a una normativa legal justa y específica.

Además, la Administración Tributaria es una institución pública nueva, que ha tenido que ir adaptando la realidad económica del país, con esquemas aplicables en otros estados y de cierta forma éste ha sido un problema, pues no existe formación jurídica tributaria adecuada, originando riesgo en la ejecución de Determinaciones Tributarias. Sin embargo, los procesos llevados a cabo permiten obtener valores a recaudar importantes para el cumplimiento de las metas de recaudación aprobadas año tras año, sin embargo no es suficiente el trabajo que las áreas de control realizan, pues el Código Tributario en su artículo 115, dispone que aquellos contribuyentes que no estén de acuerdo con los procesos realizados por el SRI, opten por una instancia de defensa a través de una impugnación ante la misma Administración así como directamente ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

*“Art. 115.- Reclamantes.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de*

*oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.”*

En la actualidad, la incorrecta aplicación de la normativa fiscal puede llevar a la determinación que no solamente incide en la economía de los contribuyentes sino también en su imagen corporativa y en la valuación de la misma frente a posibles inversores.

De esta manera, el contribuyente al no estar de acuerdo con la fundamentación de las Actas de Determinación se ve obligado a impugnar las glosas o el procedimiento llevado a cabo, pues de la totalidad de obligaciones generadas en el año 2009 por Actas emitidas, fueron impugnados en un 93%, lo cual no permite que el trabajo desplegado se vea reflejado en una recaudación efectiva, e incluso en muchos casos resulta infructuoso el desarrollo de éstos procesos, ocasionando un costo operativo alto para el SRI. Ver Anexo 1 – Matriz de Análisis de Situaciones

La carencia de la normativa específica ha creado problemas desde el tiempo de duración del Acto Determinativo hasta los mismos criterios de negación, por lo cual se deberá analizar el diseño del proceso bajo criterios unificado basado en los principios de la facultad determinativa.

### **1.2.3. Prognosis**

La Administración Tributaria busca año a año obtener mayor recaudación por concepto de impuestos, incrementando los ingresos del Presupuesto General del Estado, de esta forma contribuye a proporcionar mayores beneficios a quienes vivimos en el país.

Por esta razón, si la evasión continúa presentando altos índices en lo que a recaudación tributaria se refiere, el Estado es el más perjudicado y por ende la comunidad entera, ya que, el bienestar ciudadano depende de los ingresos que el estado asigne a obras de infraestructura, salud, vivienda, educación, seguridad, entre otros trabajo y a medida que aumenten los ingresos se puede asignar más recursos al gasto social. Y la única manera de poder recibir más ingresos es con el cumplimiento en la recaudación presupuestada anualmente.

Adicionalmente, la evasión tributaria va de la mano con la mejora continua de los procesos de control, y la manera de cómo hacer para que los contribuyentes reconozcan los errores cometidos y asuman el pago de las glosas detectadas en los actos administrativos, sin embargo al no suceder esto ocasiona que de cierta manera el trabajo efectuado por los funcionarios públicos que laboran en las áreas de control no se refleje en una recaudación efectiva y que más bien pasen a incrementar la cartera del área de cobranzas que a la larga no será posible cobrarla, porque los contribuyentes determinados alargan el proceso a través de impugnaciones, lo que demanda más recursos del estado sin siquiera tener la certeza de que una vez concluidos los procesos de impugnación se pueda obtener la recaudación esperada.

De igual forma, la atención de los reclamos por Actas de Determinación impugnadas ocasiona que el Estado tenga que asignar más recursos para poder defender el trabajo realizado por el Departamento de Auditoría.

#### **1.2.4. Formulación del problema**

¿Es la inadecuada fundamentación de las Actas de Determinación Tributaria la principal causa para que éstas sean impugnadas,

ocasionando la disminución de la Recaudación efectiva del ejercicio fiscal 2009 en el Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno?

#### 1.2.5. Preguntas directrices

- ¿Cuáles son las razones por la que los contribuyentes dilatan los procesos de pago de los Actos de Determinación emitidos?
- ¿Con qué frecuencia los contribuyentes omiten presentar documentos relevantes o importantes en los procesos determinativos?
- ¿Cuán alto es el costo que afronta la Administración Tributaria para atender los trámites de impugnaciones a las Actas de Determinación?
- ¿Qué porcentaje de la cartera total del área de Cobranzas fue generado por la emisión de Actos Determinativos?
- ¿De qué manera la Administración Tributaria establece glosas en los procesos determinativos?

#### 1.2.6. Delimitación

- **Campo:** Legislación / Derecho Tributario
- **Área:** Contencioso Tributario
- **Aspecto:** Impugnación de Actas de Determinación
- **Temporal:** El tiempo del problema está contemplado para el ejercicio Fiscal 2009.

Tiempo de la investigación 17 de noviembre de 2011 – 31 de mayo de 2012

- **Espacial:** La investigación fue realizada en el Servicio de Rentas Internas, ubicada en la ciudad de Ambato, Parroquia La Matriz, calle Bolívar 15-60 entre Lalama y Martínez. ( Ver Anexo 2).

### 1.3. JUSTIFICACIÓN

La Administración Tributaria del Estado es, sin duda, uno de los sectores más relevantes. Los ingresos públicos de naturaleza tributaria constituyen la fuente de financiación esencial de toda sociedad democrática.

Considerando que en el Ecuador se ha establecido que el índice de evasión es del 48% (último dato al 2009, según Revista Económica Gestión) en relación al PIB y tomando en cuenta que la evasión genera competencia desleal porque la sociedad se basa en el hecho de que todos, en condiciones iguales puede obtener rendimientos iguales, hace falta que las personas que desarrollan o aplican mecanismos para controlar este problema puedan establecer que método por ellas utilizado es el más adecuado con el único propósito de mejorar la recaudación que alcanza la Regional Centro 1, así como prevenir a los contribuyentes del control que realizan para de esta forma inducirlos a actuar de forma legal y honesta.

Nadie puede negar que en el Ecuador hay una escasa cultura tributaria, reflejada en las constantes omisiones o infracciones de las normas tributarias, sea por desconocimiento o en el peor de los casos, con intencionalidad, lo que ocasionaba bajos niveles en la contribución y rentabilidad de cada uno de los contribuyentes.

De acuerdo a lo mencionado se indica que mediante este estudio investigativo se puede no únicamente conocer más, sobre los

mecanismos que el Servicio de Rentas Internas utiliza para controlar a los contribuyentes, sino ayudar a que se eviten impugnaciones de Actas de Determinación que presenten argumentos sobre la fundamentación de las Actas emitidas, para que las glosas levantadas sean los más pronto recaudadas y su trabajo se refleje en una recaudación inmediata, sin que para ello el Estado tenga que invertir más tiempo y recursos económicos.

De los datos que la Administración Tributaria mantiene, en el año 2009 se notificaron 26 Actas de Determinación, de las cuáles se estableció una recaudación forzosa de USD \$ 2.084.384,63, sin embargo, transcurrido el plazo que señala el Código Tributario para presentar impugnaciones a estos actos se han contabilizado 10 trámites presentados, que sumados indican que del total generado se ha suspendido el proceso de cobro de USD \$ 1.943.250,97, es decir el 93%. Para una mejor comprensión de los datos aquí explicados, a continuación se presenta un cuadro con esta información:

**Tabla 7. Actas de Determinación impugnadas**

IMPUESTO	AÑO DETERMINADO	N.- ACTAS NOTIFICADAS	DE N.- ACTAS IMPUGNADAS	DE IMPUESTO DETERMINADO	INTERES DETERMINADO	MULTA DETERMINADA	RECARGO	TOTAL OBLIGACION
RENTA SOCIEDADES	2004	1	1	27,741.56	11,140.46	.00	5,548.31	<b>44,430.33</b>
IVA MENSUAL	2005	5	0	.00	.00	.00	.00	<b>.00</b>
RENTA PERSONAS NATURALES	2005	4	2	452,449.03	34,237.77	.00	90,489.81	<b>577,176.61</b>
RENTA SOCIEDADES	2005	4	3	135,180.75	9,288.52	.00	27,036.15	<b>171,505.42</b>
RETENCIONES RENTA	2005	6	1	5,117.72	.00	.00	1,023.54	<b>6,141.26</b>
RENTA SOCIEDADES	2006	3	1	60,562.58	19,574.33	.00	11,823.85	<b>91,960.76</b>
RENTA SOCIEDADES	2007	3	2	876,697.16	.00	.00	175,339.43	<b>1,052,036.59</b>
<b>TOTAL</b>		<b>26</b>	<b>10</b>	<b>1,557,748.80</b>	<b>74,241.08</b>	<b>.00</b>	<b>311,261.09</b>	<b>1,943,250.97</b>

Fuente: Base de Datos SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez

#### 1.4. OBJETIVOS

##### 1.4.1. Objetivo general

Determinar los fundamentos de hecho y de derecho utilizados en las Determinaciones Tributarias y su incidencia en la recaudación efectiva.

#### **1.4.2. Objetivos específicos**

- Identificar que fundamentos de hecho y de derecho son los más impugnados en los reclamos administrativos presentados, para su jerarquización
- Establecer el porcentaje en que disminuye la recaudación efectiva frente a la recaudación forzosa por las Actas de Determinación impugnadas, para su evaluación.
- Proponer la elaboración de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1. ANTECEDENTES INVESTIGATIVOS**

Según el estudio elaborado por **Chau (2011: Internet)**, Presidenta de la Sala 5 del Tribunal Fiscal del Perú, en donde indica que el tema de impugnación tributaria, nos obliga remitirnos a procedimientos administrativos tributarios, pues es en ese contexto donde se desarrolla y que en el Perú, tal procedimiento encuentra su marco regulatorio en la Constitución Política que data del año 1993, en el Código Tributario (CT) aprobado por Decreto Legislativo N° 816 en el año 1996 el que ha tenido múltiples modificaciones siendo la última del mes de marzo de 2007 y en la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que es de aplicación siempre que no existe una regulación específica en materia impositiva. Además menciona que el procedimiento administrativo constituye el ámbito donde la Administración forma su voluntad y a la vez el administrado puede hacer valer sus derechos, oponiéndose a las pretensiones de aquélla. De allí que el otorgamiento de garantías para un debido procedimiento que abarque el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a contar con una decisión motivada, es ineludible.

Según el estudio elaborado por **Andrade (2011: Internet)**, Profesor de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Central del Ecuador, indica que la determinación tributaria consiste en el acto o la serie de actos que tiene que desplegar la Administración Tributaria para la constatación y valoración de la deuda tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta y que en definitiva rige el comportamiento de actos determinativos de sencilla o de variada ejecución, para los



cuales se precisa una serie de conocimientos, previa la obtención de resultados que permitan observar la existencia y cuantía real del tributo.

Según la tesis elaborada por **Santana et. al. (2010: Internet)**, manifiesta que la Administración Tributaria aperturó un proceso determinativo; en base a lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, donde establece que tiene la facultad determinadora, con el fin de establecer si el sujeto pasivo ha cumplido con las normas tributarias y ha realizado correctamente las declaraciones de los impuestos; previo el análisis de toda la información sustento de su declaración, detalla también el proceso de reclamo, que deben seguir los contribuyentes, en caso de encontrarse inconformes con los resultados expuestos en el Acta Definitiva. Concluye sugiriendo a las empresas que deben implementar sistemas que permitan detectar con tiempo las diferencias en sus declaraciones, con el fin, de tener la información precisa al momento en que la Administración Tributaria les notifique una Orden de Determinación. Se recomienda la implementación de un buen Sistema de Control Interno que permita regular que la documentación soporte de los costos y gastos declarados por la compañía cumplan con la normativa tributaria vigente para cada caso.

Tomando como referencia lo que manifiesta **Jinesta Lobo (2010: Internet)**, en su estudio sobre la naturaleza jurídica de la determinación de la obligación tributaria se establece que en nuestra legislación después de nacida la obligación tributaria, ésta debe pasar por un procedimiento liquidatorio o interprocedimental, pues la ley enuncia de manera abstracta los presupuestos del tributo y los criterios de su determinación, por lo cual es menester establecer concretamente si ha surgido una deuda impositiva y su importe, a este proceso se lo conoce como pues es una forma de concretar la indeterminación genérica y abstracta de la norma tributaria, para aplicarla a la situación particular de cada sujeto pasivo.

Adicionalmente basándose en los estudios de **Chau (2010: Internet)**, indica que hablar de la impugnación tributaria, nos obliga remitirnos al tema del procedimiento administrativo tributario, pues es en ese contexto donde se desarrolla. En el Perú, tal procedimiento encuentra definido como el conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados; si éste es llevado a cabo ante entidades con competencia tributaria adquiere el carácter de procedimiento administrativo tributario. Además menciona que constituye el ámbito donde la Administración forma su voluntad y a la vez el administrado puede hacer valer sus derechos, oponiéndose a las pretensiones de aquélla. De allí que el otorgamiento de garantías para un debido procedimiento que abarque el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a contar con una decisión motivada, es ineludible.

Basándose en los estudios realizados por **Buitrago (2010: Internet)** publicado en marzo de 2009, en el Segundo boletín trimestral de la Asociación Iberoamericana de Tribunales de Justicia Fiscal o Administrativa (AIT) se concluye que la existencia de organismos administrativos independientes e imparciales dotados de jurisdicción, es la respuesta a la necesidad de dar soluciones particulares a litigios específicos y complejos, comprendiendo ante todo el papel que desempeña el Tribunal Fiscal de la Nación al efectuar un control de legitimidad del accionar del Fisco Nacional, el cual transita a partir de la etapa de verificación y fiscalización y discurre en el procedimiento determinativo de la obligación impositiva y el sancionatorio.

## **2.2. FUNDAMENTACIÓN FILOSÓFICA**

La presente investigación se fundamenta en el paradigma positivista porque predomina el enfoque cuantitativo, según **Meza C. (2009:**

**Internet**), el positivismo es una corriente de pensamiento cuyos inicios se suele atribuir a los planteamientos de Auguste Comte, y que no admite como válidos otros conocimientos sino los que proceden de las ciencias empíricas.

Al respecto de la investigación realizada, lo que se busca con este estudio es ampliar conocimientos que permitan enfocarnos a dar solución a situaciones reales a través de la implementación de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación que permitan al Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno incrementar la recaudación efectiva meta, a través de la emisión de actos determinativos bien fundamentados.

Por lo tanto el positivismo supone que la realidad está dada y que puede ser conocida de manera absoluta por el sujeto que investiga, este método asume la existencia de un método específico para conocer esa realidad y propone el uso de dicho método como garantía de verdad y legitimidad para el conocimiento. Por tanto, la ciencia positivista se cimienta sobre el supuesto de que el sujeto tiene una posibilidad absoluta de conocer la realidad mediante un método específico, así como también este método científico busca hechos o causas de los fenómenos sociales con independencia de los estados subjetivos de los individuos.

Tomando en cuenta lo mencionado el estudio abarcará conocimientos científicos, técnicos aplicables, tratando al máximo de mantener un punto de vista neutral sobre las consecuencias de la investigación.

El trabajo a realizar contribuirá a ejecutar procesos de control con el fin de que cuenten con material físico bibliográfico que señale la fundamentación de hecho y derecho a usarse en las Actas de Determinación de acuerdo con las glosas detectadas en la revisión a los contribuyentes, con el propósito de que en un futuro todas las actas de determinación contengan fundamentos de hecho y derecho bien sustentados, no solamente de forma documental sino amparados en

derecho para evitar que los contribuyentes alarguen los procesos de cobro sobre las glosas levantadas.

### **2.3. FUNDAMENTACIÓN LEGAL**

**En el Código Tributario Codificación 9, Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de Junio del 2005, insertas las reformas realizadas por la Asamblea Nacional Constituyente, se detalla normativa relacionada con el tema de estudio que a continuación se detalla:**

***Art. 55.- Plazo de prescripción de la acción de cobro.- La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.***

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

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

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

**Art. 67.-** *Facultades de la administración tributaria.- Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.*

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

**Art. 72.-** *Gestión tributaria.- Las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten.*

**Art. 81.-** *Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.*

**Art. 87.-** *Concepto.- La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración*

*tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.*

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

**Art. 115.- Reclamantes.-** *Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.*

*Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas.*

*Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de la Aduana de la localidad respectiva.*

*Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los*

*resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar.*

A continuación se detallan los artículos contenidos en la **Ley de Régimen Tributario Interno**, emitida por el H. Congreso Nacional y tiene las reformas realizadas por la **Asamblea Nacional Constituyente**, mediante ley reformativa expedida el 29 de Diciembre de 2007, de acuerdo con lo dispuesto en el Mandato Constituyente No.1 publicado en el R.O. 223 del 30 de Noviembre de 2007:

**Art. 22.-** *Sistemas de determinación.- La determinación del impuesto a la renta se efectuará por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo, o de modo mixto.*

**Art. 23.-** *Determinación por la administración.- (Reformado por el Art. 82 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente.*

*La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo.*

*La administración tributaria podrá determinar los ingresos, los costos y gastos deducibles de los contribuyentes, estableciendo el precio o valor de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y valores de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas se hayan realizado con sociedades residentes en el país o en el extranjero, personas naturales y*

*establecimientos permanentes en el país de residentes en el exterior, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.*

*El sujeto activo podrá, dentro de la determinación directa, establecer las normas necesarias para regular los precios de transferencia en transacciones sobre bienes, derechos o servicios para efectos tributarios. El ejercicio de esta facultad procederá, entre otros, en los siguientes casos:*

*a) Si las ventas se efectúan al costo o a un valor inferior al costo, salvo que el contribuyente demuestre documentadamente que los bienes vendidos sufrieron demérito o existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar transferencias en tales condiciones;*

*b) También procederá la regulación si las ventas al exterior se efectúan a precios inferiores de los corrientes que rigen en los mercados externos al momento de la venta; salvo que el contribuyente demuestre documentadamente que no fue posible vender a precios de mercado, sea porque la producción exportable fue marginal o porque los bienes sufrieron deterioro; y,*

*c) Se regularán los costos si las importaciones se efectúan a precios superiores de los que rigen en los mercados internacionales.*

*Las disposiciones de este artículo, contenidas en los literales a), b) y c) no son aplicables a las ventas al detal.*

*Para efectos de las anteriores regulaciones el Servicio de Rentas Internas mantendrá información actualizada de las operaciones de comercio exterior para lo cual podrá requerirla de los organismos que la posean. En cualquier caso la administración tributaria deberá respetar los principios tributarios de igualdad y generalidad.*



*La administración realizará la determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o, cuando habiendo presentado la misma no estuviese respaldada en la contabilidad o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados, especialmente las que se detallan a continuación, no sea posible efectuar la determinación directa:*

- 1. Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición;*
- 2. No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas;*
- 3. Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas;*
- 4. Cuentas bancarias no registradas; y,*
- 5. Incremento injustificado de patrimonio.*

*En los casos en que la determinación presuntiva sea aplicable, según lo antes dispuesto, los funcionarios competentes que la apliquen están obligados a motivar su procedencia expresando, con claridad y precisión, los fundamentos de hecho y de derecho que la sustenten, debidamente explicados en la correspondiente acta que, para el efecto, deberá ser formulada. En todo caso, estas presunciones constituyen simples presunciones de hecho que admiten prueba en contrario, mediante los procedimientos legalmente establecidos.*

*Cuando el contribuyente se negare a proporcionar los documentos y registros contables solicitados por el Servicio de Rentas Internas, siempre que sean aquellos que está obligado a llevar, de acuerdo con los principios contables de general aceptación, previo tres requerimientos escritos, emitidos por la autoridad competente y notificados legalmente, luego de transcurridos treinta días laborables, contados a partir de la notificación, la administración tributaria procederá a determinar*

*presuntivamente los resultados según las disposiciones del artículo 24 de esta Ley.*

Adicionalmente el **Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno**, publicada en el **Suplemento del Registro Oficial N.- 337 del jueves 15 de mayo del 2008**, mediante **decreto ejecutivo N.- 1051**, dispone que:

***Art. 63.- Determinación por la Administración.-** Dentro del plazo de caducidad y en las formas y condiciones que establece el Código Tributario y este Reglamento, la Administración Tributaria ejercerá la facultad determinadora, a fin de verificar las declaraciones de los contribuyentes o responsables, y la determinación del tributo correspondiente.*

*Para este efecto, se utilizarán todos los datos de que disponga la Administración Tributaria.*

***Art. 240.- Procedimientos de determinación tributaria.-** La Administración Tributaria definirá los procedimientos para la realización de determinaciones tributarias efectuadas por el sujeto activo o de forma mixta; así como las correspondientes prioridades para efectuarlas.*

*La determinación tributaria se efectuará por el departamento, área o unidad del Servicio de Rentas Internas facultado para realizar procesos de determinación. Cuando las circunstancias lo ameriten, el Director General del Servicio de Rentas Internas, los Directores Regionales o Provinciales podrán disponer la actuación conjunta de dos o más de estos departamentos, áreas o unidades.*

***Art. 244.- Actas de determinación.-** Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos se levantará la correspondiente acta*

*borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo.*

*Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos:*

- *Identificación de la autoridad que la emite.*
- *Número del acta de determinación.*
- *Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.*
- *Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.*
- *Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.*
- *Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.*
- *Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.*
- *Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.*
- *Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.*
- *Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.*
- *Valor de las multas y recargos que correspondan.*
- *Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.*
- *Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.*
- *Firma del funcionario responsable del proceso de determinación.*

*El acta borrador de determinación tributaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración*

*Tributaria dispondrá su comparecencia mediante oficio debidamente notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia se entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y la Administración Tributaria explicará las diferencias encontradas, los cálculos efectuados y los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acta de determinación, finalizado lo cual se levantará un acta en la que se sentará razón de la comparecencia, y de darse el caso, se expondrán las observaciones efectuadas por el sujeto pasivo; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido en el artículo referente a requerimientos de información dentro de un proceso de determinación tributaria.*

*A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria.*

*Si pese a la notificación de comparecencia hecha por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contabilizará desde la fecha de notificación del acta borrador.*

*Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo en este lapso, luego de lo*

*cual elaborará el acta de determinación final, que suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación. En el caso de que el sujeto pasivo exprese, luego de la revisión conjunta del acta borrador, su conformidad con los valores determinados, la Administración Tributaria podrá emitir y notificar el acta de determinación final de determinación luego de recibida, por parte del sujeto pasivo, la conformidad con el acta borrador, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días mencionado anteriormente.*

*El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14.*

**Art. 252.-** *Actas de determinación.- Finalizado el proceso de determinación presuntiva, se emitirá el acta borrador correspondiente, luego de lo cual se seguirá el mismo procedimiento aplicable para la de determinación directa. Las actas borrador y actas finales de determinación presuntiva contendrán los mismos requisitos establecidos para los casos de determinación directa.*

## **2.4. CATEGORÍAS FUNDAMENTALES**

### **2.4.1. Visión dialéctica de conceptualizaciones que sustentan las variables del problema**

#### **2.4.1.1. Marco conceptual variable independiente**

Tomando en cuenta que la variable independiente del problema a estudiar es la utilización de improcedentes fundamentos de hecho y derecho en las Actas de Determinación impugnadas, a continuación se procede a fundamentar conceptualmente, considerando criterios de diferentes autores y la normativa legal que rige la variable de estudio.

**Código Tributario (Suplemento del Registro Oficial No. 38 del día martes 14 de junio de 2005):** El Código Tributario es un conjunto de normas, principios y reglas de carácter jurídico que regulan las relaciones entre el sujeto activo o Administración Tributaria con el sujeto pasivo o terceros, que se establecen con el fin de llevar a cabo la determinación y recaudación de los tributos. Además permite controlar las actividades normativas regidas por otras leyes: está compuesta por libros que tratan lo siguiente: De lo sustantivo Tributario; de los Procedimientos Tributarios; del Procedimiento contencioso; y del Ilícito Tributario. Este cuerpo legal norma las Leyes Tributarias de los distintos organismos que recaudan impuestos como la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE); Servicio de Rentas Internas (SRI); Municipios y Consejos Provinciales.

**La Obligación Tributaria:** De acuerdo con lo que se señala en el **Código Tributario Codificación 9, Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de Junio del 2005, insertas las reformas realizadas por la Asamblea Nacional Constituyente, art. 15**, la Obligación Tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, 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.

Los elementos que conforman la Obligación Tributaria son los que se detallan a continuación.

- a) Ley
- b) Hecho Generador
- c) Sujeto pasivo
- d) Sujeto activo

**Facultades de la administración tributaria.-** Según el **Art. 67 del Código Tributario (2008: 56)** Implica el ejercicio de las siguientes

facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.

**Facultad Determinadora.-** Según el **Art. 69 del Código Tributario (2008: 56)** La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

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

**Control Tributario:** Según el **Manual de procedimientos de Auditoria Tributaria (Primera Versión) Dirección Nacional de Desarrollo Institucional – Departamento de Análisis organizacional (2006: 78)** Para vigilar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la veracidad de las declaraciones de los contribuyentes, el SRI cuenta con diversos mecanismos de control:

- Fedatarios para acciones informativas, disuasivas y ejecutivas.
- Gestión y Auditoria Tributaria para las tarea de control de escritorio y de campo
- Cobranzas que en la instancia final puede ser coactiva.

**Fedatarios para acciones informativas, disuasivas y ejecutivas**, según lo que señala el **Manual de procedimientos de Auditoría Tributaria (Primera Versión) Dirección Nacional de Desarrollo Institucional – Departamento de Análisis organizacional (2006: 79)**, el SRI está realizando operativos masivos en todo el país a través de Fedatarios que consiste en realizar compras simuladas, para verificar que todos los comerciantes entregan comprobantes de venta y retención y sancionar con clausura a quienes infringen tal obligación.

Fedatario quiere decir "quien da fe " y la fe es condición necesaria de los operativos que ejecuta el Servicio de Rentas Internas para verificar las infracciones al Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención.

**Auditoría Tributaria**, según lo que señala el **Manual de procedimientos de Auditoría Tributaria (Primera Versión) Dirección Nacional de Desarrollo Institucional – Departamento de Análisis organizacional (2006: 79)**, se entiende por Auditoría Tributaria, un examen objetivo, sistemático y profesional, a las obligaciones tributarias que deben satisfacer los contribuyentes.

**La Determinación.-** Según el **Art. 87 del Código Tributario (2008: 17)**, la determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

**Sistemas de determinación.-** Según el **Art. 88 del Código Tributario (2008: 18)**, la determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto.



**Determinación:** Según el **diccionario gratuito Wordreference (2010: Internet)**, determinación es Decisión, resolución.

**Tributación:** : Según el **diccionario gratuito Wordreference (2010: Internet)**, es el conjunto de obligaciones que deben realizar los ciudadanos sobre sus rentas, propiedades, mercancías, servicios que prestan, en beneficio del Estado, para su sostenimiento y el suministro de servicios, tales como defensa, transportes, comunicaciones, educación, vivienda, etc.

**Determinación Tributaria**, el Diccionario taxsupport **(2010: Internet)**, manifiesta que es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

**Acta de Determinación: Dino Jarach (1996: 324)** manifiesta que El resultado de diferencias determinadas durante el proceso de Auditoria.

**Impugnación:** El **diccionario jurídico derecho ecuador (2011: Internet)**, menciona que es una objeción, refutación, contradicción. La impugnación se refiere tanto a los actos y escritos de la parte contraria, cuando pueden ser objeto de discusión ante los tribunales, como a las resoluciones judiciales que no son firmes, y contra las cuales cabe algún recurso.

Para poder entender mejor la variable que estamos estudiando es pertinente analizar otros conceptos que se relacionan con el estudio planteado:

**Fundamentos de Hecho:** De acuerdo con la **Agenda Magna de Wordpress (2010: Internet)**.- Los fundamentos de hecho de una resolución judicial, consisten en las razones y en la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado al juez, a la

convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad.

**Fundamentos de Derecho:** De acuerdo con la **página web slideshare (2011: Internet)**.- Los fundamentos de derecho son un conjunto de normas que van a regular la vida de las personas que emite la vulneración de ellas o su no publicación correcta, tiene que aplicar una sanción.

**Utilizar:** Según el **Diccionario de la Real Academia de la Lengua (2011: Internet)**, es aprovecharse de algo.

**Improcedente:** Según el **Diccionario de la Real Academia de la Lengua (2011: Internet)**, es no conforme a derecho, Inadecuado, extemporáneo.

**Fundamento:** Según el **Diccionario de la Revista Mate (2010: Internet)** Un fundamento es el conjunto de principios iniciales a partir de los que se elabora, establece o crea una cosa.

**Hecho:** De acuerdo con el **diccionario gratuito de Google (2010: Internet)**, es una verdad conocida por la experiencia o la observación, algo conocido para ser verdad.

**Derecho:** Según el **diccionario lexjurídico (2011 : Internet)**, es la potestad de hacer o exigir cuanto la ley o la autoridad establece a nuestro favor, o lo permitido por el dueño de una cosa. Consecuencias naturales derivadas del estado de una persona, o relaciones con otros sujetos jurídicos. Acción sobre una persona o cosa. Conjunto de leyes. Colección de principios, preceptos y reglas a que están sometidos todos los hombres en cualquier sociedad civil, para vivir conforme a justicia y paz; ya cuya observancia pueden ser compelidos por la fuerza. Exención, franquicia. Privilegio, prerrogativa.

**Derecho Administrativo:** Según el **diccionario lexjurídico (2011 : Internet)**, es la parte del ordenamiento jurídico, que regula la

Administración Pública, su organización y sus servicios, así como sus relaciones con los ciudadanos.

**Derecho Fiscal:** Según el **diccionario le jurídico (2011 : Internet)**, es una rama del Derecho financiero que regula las relaciones de la Hacienda Pública con los contribuyentes a través de los impuestos.

#### **2.4.1.2. Marco conceptual variable dependiente**

Tomando en cuenta que la variable dependiente del problema a estudiar es la disminución de la Recaudación Efectiva, a continuación se procede a fundamentar conceptualmente considerando criterios de diferentes autores y la normativa legal que rige esta variable de estudio.

**Presupuesto General del Estado.-** Según el **Manual de procedimientos de Auditoría Tributaria (Primera Versión) Dirección Nacional de Desarrollo Institucional – Departamento de Análisis organizacional (2006: 78)** Es la planificación gubernamental que se realiza anualmente y que contiene los ingresos y egresos para el cumplimiento de sus metas.

El Presupuesto General del Estado es el principal documento económico del ejercicio y su aprobación constituye uno de los más importantes acontecimientos de la actividad del Legislativo.

#### **Componentes del Presupuesto General del Estado**

a) Ingresos.- Estos tienen la siguiente clasificación:

- Ingresos Petroleros
- Ingresos No Petroleros.- se dividen en:
  - Tributarios
  - No Tributarios

Como se puede apreciar, en el siguiente cuadro estadístico, los ingresos tributarios que son recaudados por el SRI representan un porcentaje muy importante en el total de ingresos del Presupuesto General del Estado.

**Tabla 8. Fuentes de Ingresos – Presupuesto General del Estado**

<b>FUENTE DE INGRESOS</b>	<b>Porcentaje</b>
No Petroleros – TOTAL	75.5
Tributarios - SRI	51.5
No Tributarios	14.7
Tributarios - CAE	9.3
Petroleros - TOTAL	24.5

Fuente: Base de Datos del SRI  
Elaborado por: Mayra Sánchez

b) Gastos.- Estos se dividen en:

- Gastos Corrientes
- Gastos de Capital o Inversión
- Pago de la Deuda

**Ingresos Públicos.-** Son los bienes o valores que recibe el Estado, en un período económico determinado, generalmente en un año, con el fin de prestar servicios públicos encaminados a satisfacer las necesidades colectivas o públicas.

**Tributos.-** Son los ingresos públicos, derivados o de derecho público, creados por ley, en base de la capacidad contributiva del pueblo y encaminados a darle recursos al Estado para prestar servicios públicos que satisfagan necesidades colectivas.

**Clasificación de los Tributos:** Se clasifican los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras.

- a. **IMPUESTOS.-** Son tributos que consisten en la prestación en dinero o en especie, que el Estado en base de su poder de imperio

exige al contribuyente, por una obligación tributaria cuyo hecho imponible no está constituido por la prestación de un servicio, actividad u obra de la administración, sino por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica realizados por el contribuyente. Por lo tanto, Tributo que se origina en una situación que no es un servicio prestado por el Estado. Es una contribución que paga un ciudadano por vivir en sociedad.

- b. **TASAS**.- Son tributos vinculados, es decir que el hecho generador está constituido por un servicio público, el mismo que es divisible y cuantificable respecto al contribuyente. La voluntad del usuario es determinante para producir o no el hecho sometido a gravamen, pero no para determinar el nacimiento, validez y contenido de la obligación, que derivan de la ley, única que puede regular esta obligación de Derecho Público.
  
- c. **CONTRIBUCIONES ESPECIALES**.- Son aquellos tributos cuya obligación tiene como hecho imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública. Esta, además de beneficiar a un determinado sector de la comunidad, beneficia también y en forma directa e individual a los propietarios de los inmuebles que están dentro de la zona de beneficio o de influencia.

**Recaudación:** En el **Diccionario Sensagent (2010: Internet)**, es la cantidad recaudada, especialmente la que procede del pago de diversos impuestos fiscales o de alguna colecta con fines benéficos: el volumen de la recaudación.

**Recaudación Fiscal:** De acuerdo con lo señalado en la **página web definición.org (2010: Internet)**, es el proceso mediante el cual las autoridades tributarias cobran a los causantes y contribuyentes todo tipo de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, y contribuciones establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación

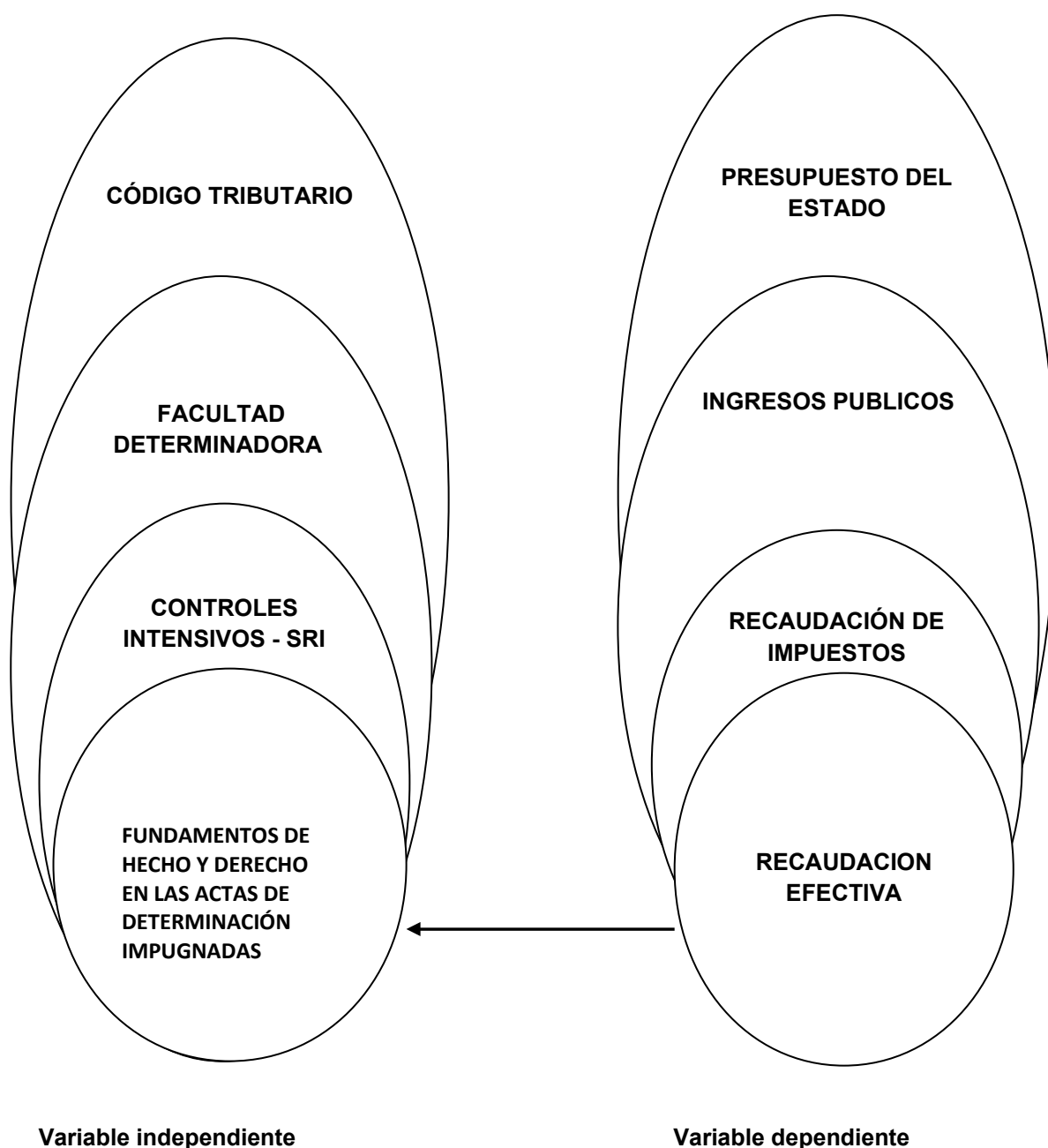
**Poder Tributario.-** Es la facultad pública que tiene el Estado para imponer tributos que le procuren los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines, entendiendo que esta facultad se deriva de la soberanía. Se la conoce también como potestad tributaria, poder de imposición, soberanía financiera, etc.

**Recaudación Tributaria 2009, Según la página web del SRI (2011: Internet)**, la recaudación receiptada por la Administración tributaria a Diciembre 2009 fue de \$6.693,2 millones de dólares, obteniendo un crecimiento nominal del 8,1% frente al año anterior. El monto recaudado produjo un cumplimiento del 103% frente a la meta prevista, constituyendo un aporte adicional al Presupuesto General del Estado por \$.193,2 millones de dólares.

El SRI tiene cobertura a nivel nacional con oficinas en todas las provincias del país. En los últimos tres años, el Estado recibió alrededor de US\$ 18 mil millones por impuestos de los contribuyentes, y eso se debe, en gran medida a la capacidad de gestión de la actual Administración, el apretón tributario a grandes empresas, y a la posibilidad de tener información sobre el manejo económico y los bienes de empresas y personas. En aproximadamente en US\$ 100 millones se superó la meta planteada pese a la crisis financiera mundial.

Eventos como el día de la Cultura Tributaria, el lanzamiento de la Lotería Tributaria, la capacitación a los contribuyentes, entre otros han aportado para generar compromiso en la ciudadanía respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, lo que ha derivado en una importante recaudación.

**Disminución:** Según lo que señala el **Diccionario de la Lengua (2011 Internet)**, es la merma o menoscabo de algo, tanto en lo físico como en lo moral.



**Figura 4. Superordinación conceptual**

Fuente: Marco Teórico

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



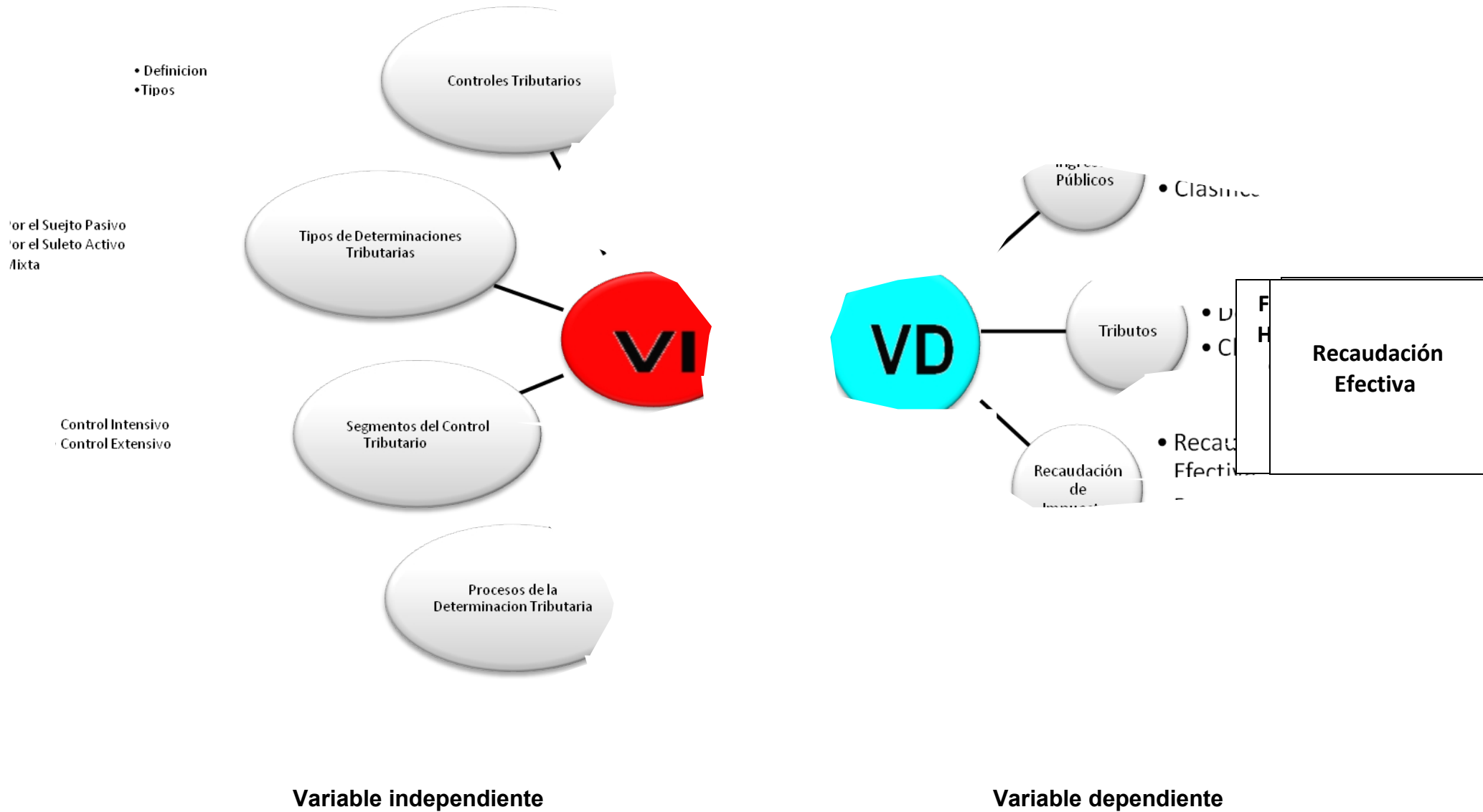


Figura 5. Constelación de Ideas

Fuente: Marco Teórico

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## **2.5. HIPOTESIS**

La utilización de fundamentos de hecho y derecho en las Actas de Determinación impugnadas influyen en la recaudación efectiva en el Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno.

### **2.5.1. Elementos de la hipótesis – SEÑALAMIENTO DE LAS VARIABLES DE LA HIPOTESIS**

- **Variable independiente:** Utilización de fundamentos de hecho y derecho en las Actas de Determinación impugnadas
- **Variable dependiente:** Recaudación efectiva
- **Unidad de observación:** Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno
- **Términos de relación:** La, influyen en la, en el,

## CAPÍTULO III

### METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

#### 3.1. ENFOQUE

La presente investigación es predominantemente cuantitativa, ya que el proceso que se realizó busca ser objetivo y controlado, considerando la inferencia de datos orientados a la persecución del resultado deseado. Además considerando que el método científico a lo largo del tiempo ha evolucionado e incrementa la comprensión del universo investigado.

Según **Abril (2010: Internet)**: la investigación cuantitativa es un método de investigación basado en los principios metodológicos de positivismo y neopositivismo y que adhiere al desarrollo de estándares de diseño estrictos antes de iniciar la investigación. La investigación cuantitativa desarrolla y emplea modelos matemáticos, teorías e hipótesis que competen a los fenómenos naturales.

En el presente estudio, se utilizó las propiedades y fenómenos cuantitativos y sus relaciones para proporcionar la manera de establecer, formular, fortalecer y revisar la teoría existente.

Conceptualizando la investigación cuantitativa como la clásica o tradicional, y más aún la que se va a utilizar en esta investigación se considera las siguientes como las razones por las cuales predomina este enfoque:

- Los objetivos y el proceso de investigación que se llevaron a cabo fueron conocidos por los técnicos y la investigadora.
- Las decisiones para actuar son tomadas solo por los técnicos.

- La población es pasiva y es considerada únicamente como un depósito e información.
- La población no tiene que reaccionar frente a la investigación o a la acción decidida.
- Los resultados del estudio son destinados exclusivamente a los investigadores y al organismo o centro de investigación

El estudio se orientó a la comprensión del problema dando una observación naturalista en su contextualización para el descubrimiento de la hipótesis desde la institución, investigando el problema dentro del contexto al que pertenece, es decir, la constante presentación de las impugnaciones a actos determinativos efectuados.

Se buscó la orientación hacia la identificación de las causas y explicación del problema objeto de estudio, la misma que tuvo una medición controlada dentro del universo de contribuyentes determinados, para comprobar la hipótesis con los resultados conseguidos.

La investigación cualitativa en el presente proyecto, comprendió las complejas relaciones entre todo lo que existe, además describe detalladamente situaciones, eventos, personas, interacciones y comportamientos que son observables. Incorporó lo que los participantes dicen, sus experiencias, actitudes, creencias, pensamientos y reflexiones, expresadas por ellos mismos y no como uno los describe.

## **3.2. MODALIDAD BÁSICA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **3.2.1. Investigación de campo**

De acuerdo con lo que manifiesta **Abril (2010: Internet)**, es el estudio sistemático de los hechos en el lugar en que se producen los acontecimientos. En esta modalidad el investigador toma contacto en

forma directa con la realidad, para obtener información de acuerdo con los objetivos del proyecto.

Según lo que indica, **Tamayo (2008: Internet)**, en su libro sobre el Proceso de la Investigación, define a la Investigación de campo como el tipo de investigación que se apoya en informaciones que provienen entre otras, de [entrevistas](#), cuestionarios, [encuestas](#) y observaciones. Como es compatible desarrollar este tipo de investigación junto a la investigación de carácter documental, se recomienda que primero se consulten las [fuentes](#) de la de carácter documental, a fin de evitar una duplicidad de trabajos.

Mediante la investigación de Campo, se logró estar en contacto con la realidad a investigar, esta modalidad de investigación permitió recolectar y analizar información de todos los hechos y acontecimientos que se producen en la Institución respecto a las impugnaciones que los contribuyentes determinados presentan, así como establecer el tiempo que toma gestionar el pago de la deuda en el proceso coactivo, utilizando técnicas de investigación adecuadas tales como la observación y la encuesta.

Tomando en cuenta el concepto planteado, a través de la Investigación de Campo se logró estar en contacto con la realidad a investigar, permitiendo recolectar y analizar información de todos los hechos que originan que los contribuyentes determinados impugnen las Actas de Determinación emitidas, establecidas mediante un estudio sistemático de las variables y del problema tratado, el análisis a efectuado fue realizado en las instalaciones del Servicio de Rentas Internas, Regional Centro Uno de la ciudad de Ambato.

### 3.2.2. Investigación bibliográfica-documental

Según el portal electrónico de **Viví Libros (2010: Internet)**, la investigación bibliográfica documental es la investigación cuyo resultado final es la obtención de revistas, libros, artículos, papers estén o no disponibles en el circuito comercial.

Para **Fuente (2008: Internet)**, la investigación documental es la que se realiza, como su nombre lo indica, apoyándose en fuentes de [carácter documental](#), esto es, en [documentos](#) de cualquier especie. Como subtipos de esta investigación encontramos la investigación bibliográfica, la hemerográfica y la archivística; la primera se basa en la consulta de [libros](#), la segunda en artículos o [ensayos](#) de revistas y periódicos, y la tercera en [documentos](#) que se encuentran en los [archivos](#), como [cartas](#), oficios, circulares, expedientes y otros.

El uso de la investigación bibliográfica es muy importante ya que se necesita tener conocimientos de todo lo relacionado a la teoría de las dos variables del presente trabajo de investigación, para encontrar suficiente información sobre lo que la comunidad científica ha publicado sobre el tema a tratar, con el único propósito de apoyar la investigación que se realizó, evitando emprender en investigaciones ya emprendidas y obtener información sugerente para entender y sustentar la hipótesis planteada.

Al respecto, en el estudio que se realizó se aplicó este tipo de investigación, porque a través de ella, se tomó como soporte todos aquellos documentos relacionados al tema de investigación, en este caso nos referimos principalmente a la base legal, las resoluciones de carácter general, las guías referenciales y todos los medios escritos relacionados con los procesos determinativos y las impugnaciones, que sirvieron de base para la investigación, además de otros documentos como libros, periódicos, revistas, folletos, etc.

Conceptualizados los tipos de investigación existentes, en el presente trabajo investigativo se realizaron investigaciones de campo y bibliográfica o documental con el propósito de recopilar toda la información necesaria para la ejecución del trabajo. De campo porque es una herramienta para la recolección de la información, ya que en el Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno se efectúan los procesos determinativos y se atienden las impugnaciones presentadas, motivo de este estudio. Y bibliográfica o documental porque fue importante conocer y recopilar información existente que sea de ayuda para complementar este proyecto.

### **3.3. NIVEL O TIPO DE INVESTIGACIÓN**

#### **3.3.1. Investigación descriptiva**

De acuerdo con lo que menciona **Bernal (2000: 111)**, define a la investigación descriptiva como aquella en la que se reseñan las características o rasgos de la situación o fenómeno de estudio.

Para **Cerda (1997: 71)**, tradicionalmente ha definido la palabra “describir” como el acto de representar, reproducir o figurar a personas, animales o cosas, describiendo aquellos aspectos más característicos distintivos y particulares de estas personas, situaciones o cosas. La función principal de este tipo de investigación es la capacidad de seleccionar las características fundamentales del objeto de estudio

Según lo señala **Hernández et. al. (2003: 117-118)**, los estudios exploratorios buscan especificar las propiedades, características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a análisis.

Para poder detallar las características más importantes del problema alcanzando un segundo nivel de conocimiento, se empleó la Investigación



Descriptiva, a través de la cual describimos todos los hechos y características más sobresalientes producidos en relación al problema de investigación, con lo cual, estamos en capacidad de conocer cuál es la principal causa que conlleva a que la mayoría de los contribuyentes determinados impugnen las Actas de Determinación emitidas.

### **3.3.2. Investigación Exploratoria**

Según lo señala **Hernández et. al. (2003: 115-117)**, los estudios exploratorios sirven para preparar el terreno y por lo común anteceden a los otros tipos de investigación. Se efectúan normalmente cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tiene dudas o no se han abordado antes. Los estudios exploratorios sirven para obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa sobre un contexto particular, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones y postulados.

Se considera conveniente aplicar la investigación exploratoria, porque a más de referirse a un primer nivel de conocimiento, nos permitió ubicarnos en contacto con la realidad que se va a investigar, es la manera más adecuada de explorar todos los aspectos relacionados el tema de estudio, permitiéndonos obtener elementos de juicio para reafirmar el problema planteado, reforzar el conocimiento respecto a las posibles causas y sobretodo brindar seguridad al momento de plantear los resultados de la investigación, pues ayuda al planteamiento del problema de investigación, formulación de hipótesis o seleccionar la metodología a utilizar, para obtener datos y elementos de juicio.

### **3.3.3. Investigación asociación de variables (correlacional)**

Para **Bernal (2000: 1121)**, la investigación correlacional tiene como propósito mostrar o examinar la relación entre variables o resultados de variables.

Según señala **Hernández et. al. (2003: 121)**, los estudios correlacionales pretenden responder a preguntas de investigación, evalúa la relación que existe entre dos o más conceptos, categorías o variables.

Con la aplicación de la Investigación Correlacional, se pudo medir el grado de relación existente entre las variables planteadas, es decir, se pudo establecer por qué la variación de comportamiento de una variable depende de la variación del comportamiento de la otra, se analizó el por qué de esta reacción, en este sentido se pudo comprobar y determinar las asociaciones y relaciones entre dos o más fenómenos que involucran el problema de la investigación.

## **3.4. POBLACIÓN Y MUESTRA**

### **3.4.1. Población**

De acuerdo con lo indicado por **Fracica (1988: 36)**, la población es el conjunto de todos los elementos a los cuales se refiere la investigación. Se puede también definir como el conjunto de todas las unidades de muestreo

Para poder llegar a establecer las causas del problema y poder tomar decisiones acertadas y válidas, se estableció a partir de la información recopilada, la manera como se va realizar el trabajo estadístico, este debe tener un alto grado de confiabilidad pues de los resultados que arroje dependerá el éxito o fracaso de la investigación.

Tomando en cuenta que la población o universo es la totalidad de elementos a investigar, se trabajó con el número de funcionarios que forman parte de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos del Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno. Por cuanto están involucrados directamente con el problema planteado. Es así que a continuación se presenta la población con la que se trabajó:

**TABLA 9. Número de funcionarios del Departamento de Reclamos**

Responsable de Departamento	1
Especialista 2	1
Especialista 1	1
Analista 2	4
Analista 1	2
Asistente Departamental	1
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. de Reclamos Administrativos del SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**TABLA 10. Número de funcionarios del Departamento de Auditoría**

Responsable de Departamento	1
Jefes de Área	2
Especialista 2	9
Analista 2	2
Analista 1	2
Asistente Departamental	1
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. de Reclamos Administrativos del SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### 3.4.2. Muestra

Según **Abril (2010:Internet)** el muestreo regulado es aquel en el que la muestra forma parte de los elementos del universo o población en los cuales se hace presente el problema de investigación.

De acuerdo con lo que manifestado, es pertinente señalar que la muestra con la que se trabajó esta conformada por la totalidad de los funcionarios del Departamento de Reclamos y Auditoría Tributaria que se encargan del proceso determinativo y del análisis de las impugnaciones a las actas de determinación.

### **3.5. OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES**

De acuerdo con lo que menciona **Herrera E. et. al. (2002: 166-170)** la operacionalización de hipótesis es un procedimiento por el cual se pasa del plano abstracto de la investigación a un plano concreto, traduciendo cada variable de la hipótesis a manifestaciones directamente observables y medibles, en el contexto en que se ubica el objeto de estudio, de manera que oriente la recolección de información.

La Operacionalización de las variables según, **Hernández et. al. (2003: 171)**, constituye el conjunto de procedimientos que describe las actividades que un observador debe realizar para recibir las impresiones sensoriales, las cuales indican la existencia de un concepto teórico en mayor o menor grado, es decir especifica qué actividades u operaciones deben realizarse para recolectar datos o información.

**Ávila (2010: Internet)**, manifiesta que la operacionalizar es definir las variables para que sean medibles y manejables Un investigador necesita traducir los conceptos (variables) a hechos observables para lograr su medición. Las definiciones señalan las operaciones que se tienen que realizar para medir la variable, de forma tal, que sean susceptibles de observación y cuantificación. A continuación se muestra la Operacionalización de las variables para el presente proyecto de investigación:

### 3.5.1. Operacionalización de la variable independiente

<b>OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE INDEPENDIENTE:</b> Utilización de improcedentes fundamentos de hecho y derecho en las Actas de Determinación impugnadas				
<b>CONCEPTUALIZACIÓN</b>	<b>CATEGORIAS</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>ITEMS BÁSICOS</b>	<b>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN</b>
<i>Son los argumentos que se presentan en una Acta de Determinación, basados en la normativa legal vigente, con el fin de justificar las glosas levantadas en base a documentos, contabilización, pruebas presentadas por el propio contribuyente o por terceros.</i>	<i>Actas de Determinación impugnadas</i>	El 95 % de las Actas de Determinación impugnadas son ratificadas por la Administración Tributaria	¿Los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, están debidamente justificados y documentados?	Encuesta a los funcionarios del Departamento de Reclamos y de Auditoría del Servicio de Rentas Internas Regional Centro 1 con Cuestionario (ver Anexo 3)
		El 93% de obligaciones generadas por Actas de Determinación son impugnadas por los contribuyentes	¿Qué porcentaje de las Actas de Determinación notificadas se impugnan anualmente?	
	<i>Actas de Determinación no impugnadas</i>	El 7% de obligaciones generadas por Actas de Determinación no son impugnadas	¿La Administración Tributaria ha capacitado a los funcionarios que realizan procesos de determinación en temas referentes a los fundamentos de hecho y derecho?	
		Del total de Actas de Determinación emitidas en el 2009, fueron impugnadas un 40% y se refieren al Impuesto a la Renta	¿Se enfoca la Determinación Tributaria a la revisión del Impuesto a la Renta principalmente?	

### 3.5.2. Operacionalización de la variable dependiente

<b>VARIABLE INDEPENDIENTE:</b> Disminución de la Recaudación efectiva del Ejercicio Fiscal 2009				
<b>CONCEPTUALIZACIÓN</b>	<b>CATEGORIAS</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>ITEMS BÁSICOS</b>	<b>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN</b>
<i>Se refiere al valor que la Administración Tributaria obtiene en un año y que será acreditado a las arcas del Tesoro Nacional con el propósito de proveer recursos al Gobierno Nacional, para que cumpla sus fines específicos.</i>	<i>Recaudación Forzosa</i>	En el año 2009 la Regional Centro I tuvo una recaudación generada de aproximadamente USD \$5'000.000	¿Qué procesos generan la Recaudación y en qué porcentajes?	Encuesta a los funcionarios del Departamento de Reclamos y de Auditoría del Servicio de Rentas Internas Regional Centro 1 con Cuestionario (ver Anexo 3)
		De la recaudación generada en el 2009, el 47.25% corresponde a recaudación del Dpto de Auditoría.	¿Qué procesos generan la recaudación forzosa y en qué porcentajes?	
	<i>Recaudación Efectiva</i>	La Dirección Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas en el año 2009 tuvo una recaudación efectiva que ascendió a USD \$ 77.6 millones de dólares	¿El proceso de control que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria contribuye a la generación efectiva de la recaudación?	
		De la recaudación efectiva del 2009 apenas el 7% corresponde a recaudación generada por las Actas de Determinación notificadas en el 2009.	¿Por qué razón la recaudación efectiva del Dpto de Auditoría Tributaria no es inmediata?	



### 3.6. RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Metodológicamente para **Herrera E. et. al. (2002: 174-178 y 183-185)**, la construcción de la información se opera en dos fases: plan para la recolección de información y plan para el procesamiento de información.

#### 3.6.1. Plan para la recolección de información

Este plan contempla estrategias metodológicas requeridas por los objetivos e hipótesis de investigación, de acuerdo con el enfoque escogido, considerando los siguientes elementos:

- **Definición de los sujetos: personas u objetos que van a ser investigados.** La presente investigación tienen dos elementos de investigación, las Actas emitidas en el 2009, y los reclamos de impugnación presentados en el mismo año, por lo que en el presente trabajo de investigación se efectuó encuestas a los funcionarios de los Departamentos de Reclamos y Auditoría Tributaria, finalmente se observó y se levantó fichas sobre los argumentos que presentan los contribuyentes en los trámites de impugnación presentados en el 2009.
- **Selección de las técnicas a emplear en el proceso de recolección de información.** En el presente proyecto se utilizó las siguientes técnicas:

**La encuesta.-** Según **Muñoz (1998:202)**, es una recopilación de opiniones por medio de cuestionarios o entrevistas en un universo o muestras específicos, con el propósito de aclarar un asunto de interés para el encuestador. Se recomienda buscar siempre agilidad y sencillez en las preguntas para que las respuestas sean concretas y centradas sobre el tópico en cuestión.



Las encuestas se efectuaron a los funcionarios del Departamento de Reclamos y Auditoría Tributaria a través de un cuestionario que permitió obtener datos importantes que conllevan a comprender el estudio planteado.

**El cuestionario, Muñoz (1998:200)**, menciona que es el documento en el cual se recopila la información por medio de preguntas concretas (abiertas o cerradas) aplicadas a un universo o muestra establecidos, con el propósito de conocer una opinión.

Tiene la gran ventaja de poder recopilar información en gran escala debido a que se aplica por medio de preguntas sencillas que no deben implicar dificultad para emitir la respuesta; además su aplicación es impersonal y está libre de influencias como en otros métodos.

**La observación**, es definida por **Muñoz (1998:200)**, como el examen atento de los diferentes aspectos de un fenómeno a fin de estudiar sus características y comportamiento dentro del medio en donde se desenvuelve éste.

Al respecto es pertinente señalar que se procedió a realizar un examen a los expedientes de los trámites de Impugnaciones de Actas de Determinación y también a los expedientes de los procesos determinativos presentados en el año 2009.

- **Instrumentos seleccionados o diseñados de acuerdo con la técnica escogida para la investigación.** Los instrumentos diseñados para la recopilación de información primaria fueron elaborados por el investigador y consisten en un cuestionario de encuesta (Anexo 3) y guías de observación por la revisión de los informes de recaudación de impuestos del año 2009, por la revisión de expedientes de procesos determinativos, y por la revisión a trámites de impugnaciones del 2009, por todas éstas observaciones se elaboraron las fichas de observación

correspondientes, conforme se puede apreciar en los Anexos 4, 5 y 6.

- **Selección de recursos de apoyo (equipos de trabajo).** En el presente trabajo de investigación no se requerirá la conformación de equipos de trabajo.
- **Explicitación de procedimientos para la recolección de información, cómo se va a aplicar los instrumentos, condiciones de tiempo y espacio, etc.**

**TABLA 11. Procedimiento de recolección de información**

TÉCNICAS	PROCEDIMIENTO
Encuesta	Método Deductivo
	Departamento de Reclamos y Auditoria Tributaria
	5 de mayo de 2011 de 9:30 am a 11:00pm (tentativo)
Observación	Método Inductivo
	Expedientes de Impugnaciones
	Expedientes de Procesos Determinativos
	De 9 al 13 de mayo de 2011 de 16:30pm a 19:00 pm (tentativo)

Fuente: Proyecto de Investigación (2011)

Elaborado por Mayra Sánchez

## .7. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS

### 3.7.1. Plan de procesamiento de información

- **Revisión crítica de la información recogida.** Es decir limpieza de información defectuosa: contradictoria, incompleta, no pertinente, etc.
- **Repetición de la recolección.** En ciertos casos individuales, para corregir fallas de contestación.

**Tabulación o cuadros según variables de cada hipótesis: manejo de información, estudio estadístico de datos para presentación de resultados.** Según **Wikibooks (2009: Internet)**, nos indica que tras la recogida de información en una investigación, nos encontraremos con una serie de datos sobre diferentes variables de los individuos de una muestra. El primer paso para comenzar a analizar los datos es el de organizarlos de manera que podamos ver las características de los diferentes valores que han tomado las observaciones

El tipo de organización de los datos depende del tipo de variable; es lo que comúnmente conocemos como tabulación

Para la tabulación de los datos que fueron recogidos en el desarrollo del presente proyecto de investigación, se utilizó la siguiente tabla, en lo que respecta a las encuestas, a ser aplicadas a los funcionarios de los Departamentos de Reclamos y Auditoría del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno; cabe indicar que el formato permite apreciar visualmente en forma fácil las respuestas a las inquietudes planteadas, para su posterior análisis técnico:

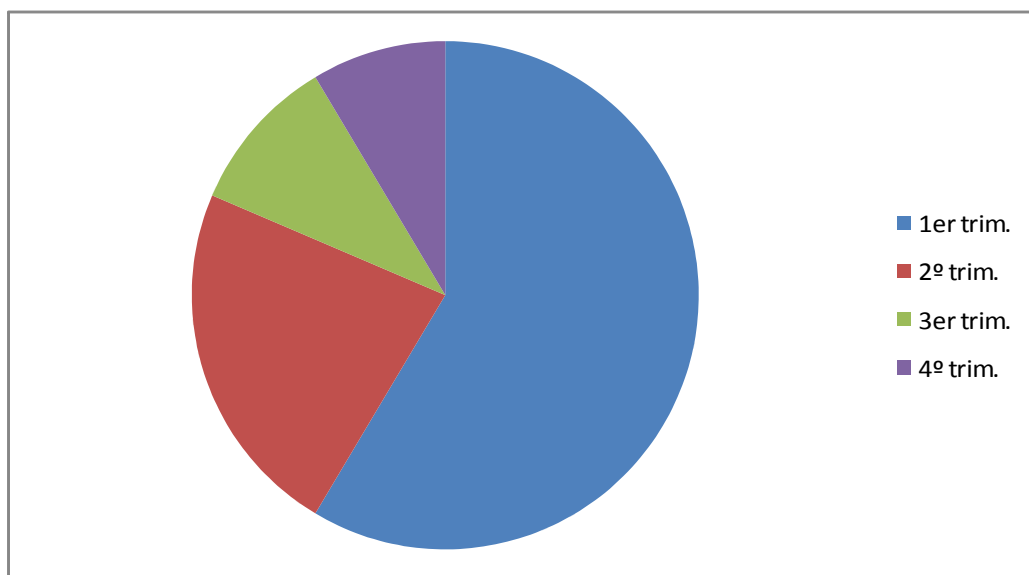
**TABLA 12. Cuantificación de resultados**

<b>PREGUNTAS</b>	<b>X</b>	<b>y</b>	<b>z</b>	<b>TOTALES</b>
1				
2				
n				

Fuente: Proyecto de investigación

Elaborador por Mayra Sánchez

- **Representaciones gráficas.** Para una mejor apreciación de los datos obtenidos utilizaremos el gráfico circular, tomando en consideración que por cada pregunta planteada se incluirá el gráfico correspondiente, permitiéndonos comprender de una forma visual los resultados de la información obtenida con las técnicas de recolección empleadas



**FIGURA 6. Representación gráfica de resultados**

Fuente Proyecto de Investigación (2011)

Elaborador por: Mayra Sánchez

### 3.7.2. Plan de análisis e interpretación de resultados

- **Análisis de los resultados estadísticos.** Destacando tendencias o relaciones fundamentales de acuerdo con los objetivos e hipótesis.
- **Interpretación de los resultados.** Con apoyo del marco teórico, en el aspecto pertinente.
- **Comprobación de hipótesis.-** Para la ejecución de la presente investigación se aplicó la investigación correlacional para determinar estadísticamente la relación entre las variables.

Para **Bernal (2000: 1121)**, la investigación correlacional tiene como propósito mostrar o examinar la relación entre variables o resultados de variables.

Según señala **Hernández et. al. (2003: 121)**, los estudios correlacionales pretenden responder a preguntas de investigación, evalúa la relación que existe entre dos o más conceptos, categorías o variables.

Con la aplicación de la Investigación Correlacional, se pudo medir el grado de relación existente entre las variables planteadas, es decir por qué la variación de comportamiento de una variable depende de la variación del comportamiento de la otra, se analizó el por qué de esta reacción, en este sentido se pudo comprobar y determinar las asociaciones y relaciones entre dos o más fenómenos que involucran el problema de la investigación.

Para ello, el investigador necesitó conocer y aplicar la Chi cuadrada, para determinar si la frecuencia observada de un

fenómeno es significativamente igual a la frecuencia teórica prevista.

Se aplicó la siguiente fórmula:

$$X^2 = \Sigma(O - E)^2 / E$$

Mediante el siguiente tipo de investigación, se consiguió identificar características demográficas de las unidades investigadas, teniendo la capacidad de realizar un estudio profundo del problema objeto de estudio a través de la identificación de las formas de conducta y actitudes de las personas inmersas en él.

- **Establecimiento de conclusiones y recomendaciones.** En el presente trabajo de investigación los datos obtenidos del estudio realizado, obtenidos a través de la investigación de campo permitieron establecer las conclusiones y recomendaciones, los mismos que se desarrollaron en base a la operacionalización de la variable independiente y de la variable dependiente.

Para una mejor comprensión, se presenta la siguiente tabla:

**TABLA 13. Relación de objetivos específicos, conclusiones y recomendaciones**

**OBJETIVOS ESPECÍFICOS****CONCLUSIONES****RECOMENDACIONES**

Identificar que fundamentos de hecho y de derecho son los más utilizados en las determinaciones tributarias, para su jerarquización

Establecer el porcentaje en que disminuye la recaudación efectiva frente a la recaudación forzosa por las Actas de Determinación impugnadas, para su evaluación.

Proponer la elaboración de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación.

Fuente: Investigación de Campo

Elaborador por: Mayra Sánchez

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

#### 4.1. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

##### 4.1.1 Análisis e Interpretación de la Encuesta

Como se indicó en el capítulo anterior, la encuesta elaborada, que consta de diez preguntas establecidas de acuerdo a los objetivos de esta investigación fue aplicada a la totalidad de funcionarios que forman parte de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos del Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno. Por cuanto están involucrados directamente con el problema planteado. Es así que a continuación se presenta la población con la que vamos a trabajar:

**TABLA 14. Número de funcionarios del Departamento de Reclamos**

Responsable de Departamento	1
Especialista 2	1
Especialista 1	1
Analista 2	4
Analista 1	2
Asistente Departamental	1
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. de Reclamos Administrativos del SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**TABLA 15. Número de funcionarios del Departamento de Auditoría**

Responsable de Departamento	1
Jefes de Area	2
Especialista 2	9
Analista 2	2
Analista 1	2
Asistente Departamental	1
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. de Reclamos Administrativos del SRI

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

En base a la información proporcionada por la población, fue posible determinar datos importantes que permitieron conocer de mejor manera la relación existente entre las variables y analizar aspectos importantes sobre el problema de esta investigación.

Una vez realizada la encuesta a la totalidad de funcionarios que pertenecen al Departamento de Auditoría y Reclamos del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno y luego de tabular los datos, se obtuvo los siguientes resultados:

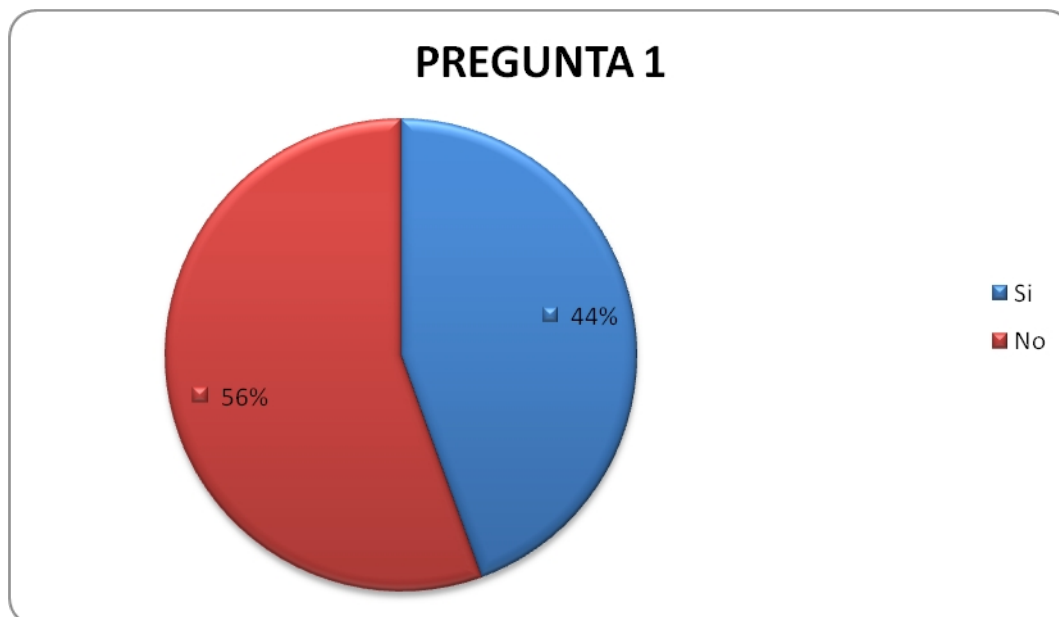
1. ¿Los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, están debidamente justificados y documentados?

**Tabla 16. Pregunta 1**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	12	44.44%
3	No	15	55.56%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 7. Representación Gráfica – Pregunta 1**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

De las respuestas obtenidas a la pregunta uno, que se refiere a los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación y la adecuada justificación y sustento, se puede establecer que del 100% de los funcionarios encuestados de los Departamentos de Auditoría tributaria y Reclamos de la Regional Centro Uno, el 44.46% indica que los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas, se han justificado y documentado de manera adecuada, sin embargo, la diferencia, es decir el 55.56% señala que no se justifica ni sustenta de forma adecuada los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación. Es decir, la mayoría de los encuestados concluyen que las Actas de Determinación Tributarias no se encuentran debidamente justificadas y documentadas, ocasionando que éstas sean impugnadas de manera constante. Cabe mencionar que no existe una diferencia considerable entre las respuestas proporcionadas.

### Interpretación:

De acuerdo con el resultado obtenido se establece que no se han justificado ni documentado adecuadamente los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, razón que incide significativamente en los motivos por los cuales los contribuyentes impugnan las Actas notificadas. Al respecto, es preciso remitirnos al tema del procedimiento administrativo tributario de la impugnación a las Actas de Determinación, pues es en ese contexto donde se desarrolla y tal procedimiento encuentra su marco regulatorio en la Constitución Política, en el Código Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno, que es de aplicación general. Es decir, los contribuyentes por Ley tienen el derecho a la defensa y más que nada a solicitar se revean situaciones ejecutadas por la Administración Tributaria en el caso de existir falencias, incoherencias o documentos que no fueron considerados dentro del proceso determinativo. Sin embargo, es preciso mencionar que todos los argumentos presentados en los escritos de impugnación deben ser pertinente y relacionados con el tema a tratar, es más claramente la norma tributaria obliga al impugnante, presentar todas las pruebas de descargo que considere necesarias.

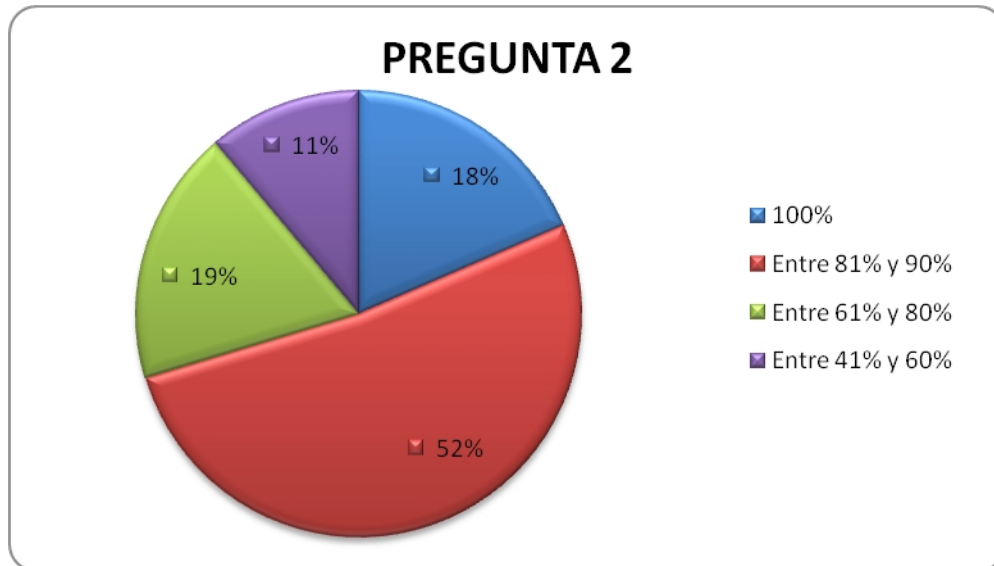
2. ¿Qué porcentaje de las Actas de Determinación notificadas se impugnan anualmente?

**Tabla 17. Pregunta 2**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	100%	5	18.52%
2	Entre 81% y 90%	14	51.85%
3	Entre 61% y 80%	5	18.52%
4	Entre 41% y 60%	3	11.11%
5	Entre 21% y 40%	0	0.00%
6	Menos del 20%	0	0.00%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 8. Representación Gráfica – Pregunta 2**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### **Análisis:**

Sobre el porcentaje de Actas de Determinación que se impugnan anualmente, de acuerdo con el criterio de los funcionarios encuestados, se establece que el 18.52% creen que se impugnan todas las Actas de determinación notificadas, mientras que el 51.85% de los encuestados manifiesta que se impugnan entre el 81% y 90% de las Actas que se emiten, cabe señalar que este resultado constituye el valor más representativo como se puede apreciar gráficamente, el resto de encuestados han respondido que las Actas de Determinación se

impugnan en porcentajes menores, específicamente, el 18.52% de los encuestados manifiestan que se impugnan entre el 61% y 80% y apenas un 11.11% indican que se impugnan entre 41% y 60% de las Actas de Determinación emitidas.

**Interpretación:**

Al respecto de los resultados obtenidos, es claro establecer que en nuestra Regional se impugna un alto porcentaje de Actas de Determinación emitidas y notificadas, situación que sin lugar a dudas afecta de manera significativa la recaudación efectiva de la Administración Tributaria y por ende la gestión de la entidad.

El proceso de impugnación a Actas de Determinación es un procedimiento administrativo que puede ser definido como el conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizados sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados; si éste es llevado a cabo ante entidades con competencia tributaria adquiere el carácter de procedimiento administrativo tributario. Cabe mencionar que el proceso de impugnación se lo debe ejecutar antes de las Actas se vuelvan firmas es decir, antes de que se cumplan 20 días hábiles, contados a partir de la notificación legal del Acta que se emite.

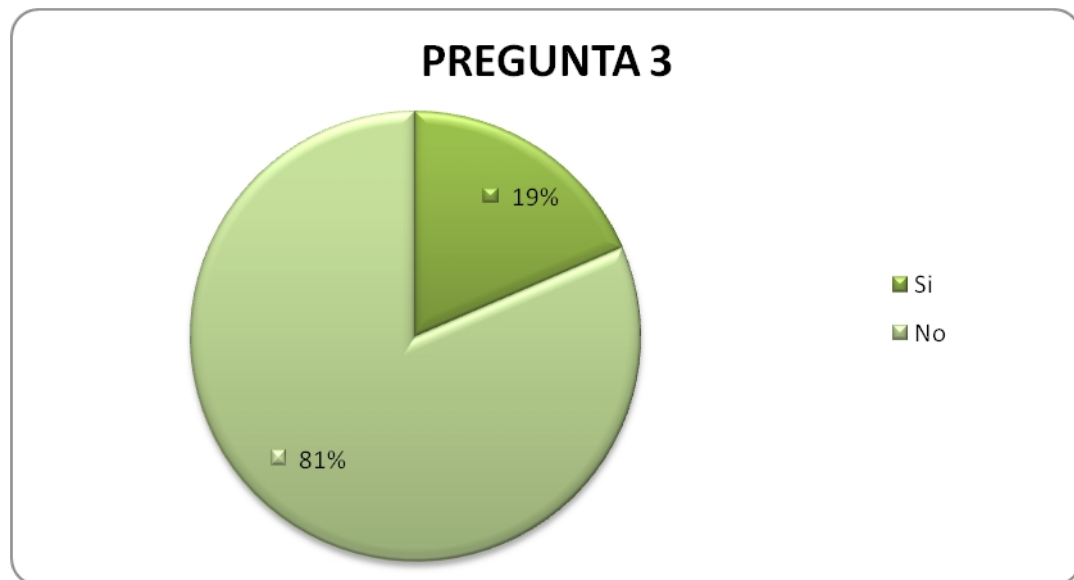
3. ¿El proceso de control que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria contribuye a la generación efectiva de la recaudación?

**Tabla 18. Pregunta 3**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	5	18.52%
2	No	22	81.48%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 9. Representación Gráfica – Pregunta 3**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

De los encuestados el 18.52% indican que el proceso de control que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria si contribuye a la generación efectiva de la recaudación, mientras en el 81,48%, es decir, la mayoría, creen que este proceso no ayuda a que la recaudación efectiva aumente.

**Interpretación:**

Al respecto es importante recalcar que sin duda alguna el trabajo que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria es muy importante para generar riesgo entre los contribuyentes, sin embargo los resultados en cuanto a recaudación no son inmediatos, debido a las instancias legales de defensa que los contribuyentes tienen y que se encuentran enmarcados en nuestra Constitución y en el Código Tributario específicamente.

Para efectos de este trabajo, entenderemos por capacidad la recaudación que es posible alcanzar con un sistema tributario determinado y un esfuerzo fiscalizador óptimo. Esta capacidad recaudatoria es menor que la recaudación potencial (si existiera un 100% de cumplimiento voluntario) y mayor que la recaudación efectiva. La brecha que separa la recaudación potencial de la recaudación efectiva corresponde a la evasión tributaria; pero sólo una parte de ella la que separa a la recaudación efectiva de la capacidad recaudatoria es responsabilidad de la función fiscalizadora de la administración tributaria, mientras que el resto, es decir, la brecha entre la recaudación potencial y la capacidad recaudatoria, es consecuencia de factores de política tributaria y factores ambientales (aceptación de los tributos y ética de los contribuyentes, por ejemplo), que inciden sobre la dificultad y disposición de los contribuyentes para evadir o eludir los impuestos.

Para lograr la suficiencia del sistema tributario se debe aumentar la capacidad recaudatoria y mejorar la eficiencia de la administración tributaria. La primera dentro del ámbito de la política tributaria tiene que ver con variables tales como el nivel de las tasas, la amplitud de las bases imponibles, el nivel de las sanciones, etc. Mientras que la eficiencia de la administración tributaria se relaciona con el objetivo de reducir la evasión.

4. ¿Se enfoca la Determinación Tributaria a la revisión del Impuesto a la Renta principalmente?

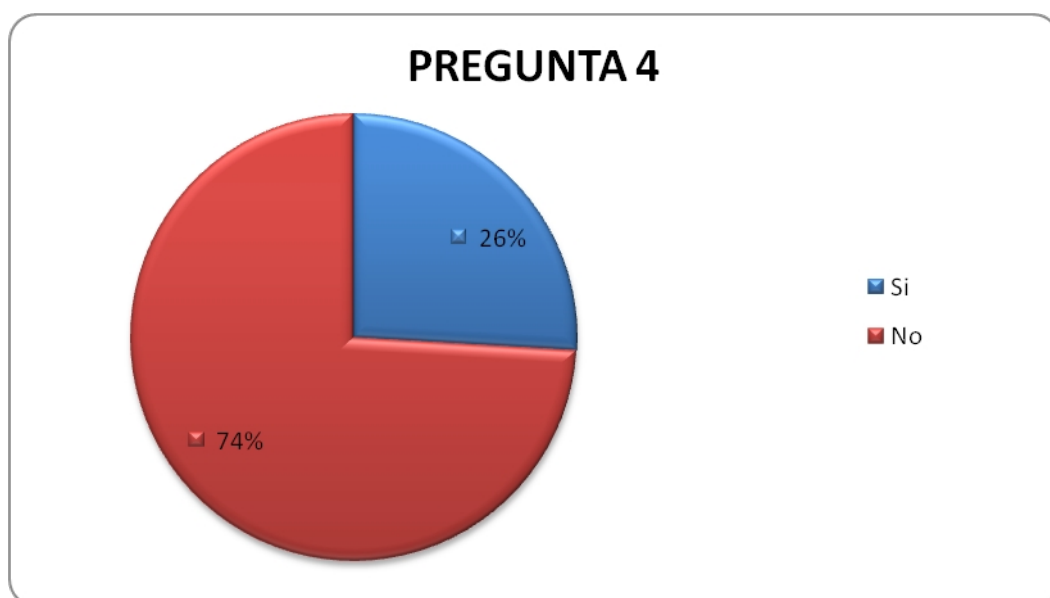
#### **Tabla 19. Pregunta 4**



N.	ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
1	Si	7	25.93%
2	No	20	74.07%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 10. Representación Gráfica – Pregunta 4**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### **Análisis:**

Del total de encuestados se ha obtenido que el 25.93% ha manifestado que las Determinaciones Tributarias si se enfocan principalmente a la revisión del Impuesto a la Renta, mientras que la diferencia, es decir el

74.07% manifiesta que la Determinación Tributaria no necesariamente se centra en la revisión de ese Impuesto. De lo observado la Administración Tributaria ha efectuado Determinaciones Tributarias por Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a los Consumos Especiales, Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta, entre otros.

**Interpretación:**

Sobre esta pregunta, es importante establecer que el objetivo de la Administración en cuanto a Determinaciones Tributarias se refiere es establecer el hecho generador y por ende la cuantía del tributo, sea cual fuere el origen, además si bien es cierto el Impuesto a la Renta es importante pues permite tener un punto de vista completo de la actividad de los contribuyentes, existen otros impuestos administrados por el SRI, que también deben ser revisados y controlados y que permiten alcanzar las metas de recaudación de la Regional. Sin embargo si se analiza en términos numéricos la recaudación más representativa se obtiene de procesos de determinación relacionados con el Impuesto a la Renta.

Es importante definir de qué se trata el Impuesto a la Renta, ya que como se puede establecer la mayoría de glosas determinadas e impugnadas corresponde a este impuesto. El Impuesto a la Renta se configura como un tributo directo, de carácter natural y subjetivo, que grava la renta de las personas. En otras palabras, se trata de un impuesto que grava la renta o ganancia que se ha producido a partir de una inversión o de la rentabilidad de cierto capital. Se puede tratar también del producto de un trabajo dependiente o independiente. En términos más sencillos, el impuesto a la renta es un tributo que, como ya se ha dicho, grava las rentas o aquellos ingresos que se configuran como utilidades o beneficios. Estos ingresos provienen de una cosa o actividad, constituyéndose la renta, a partir de todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación.

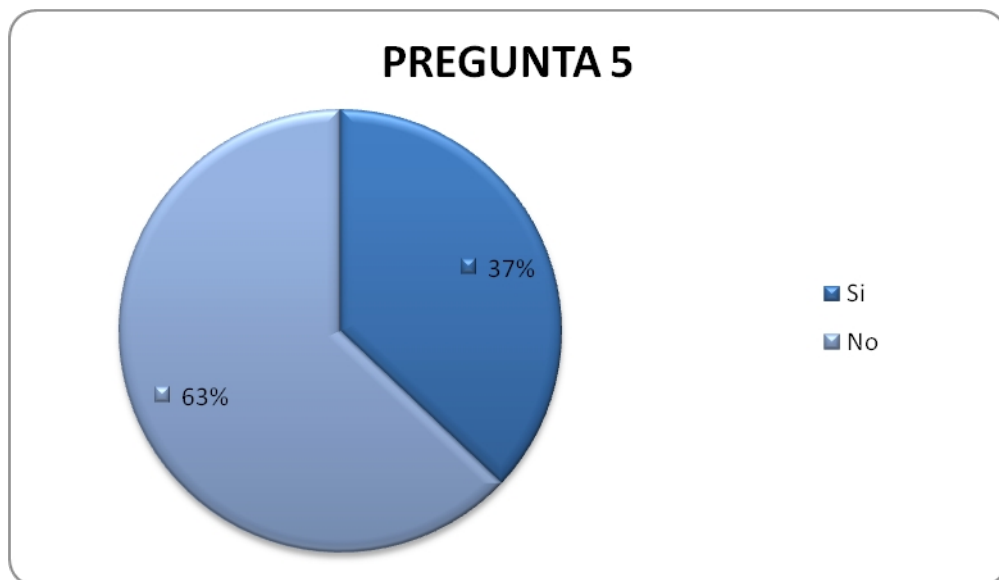
5. ¿La Administración Tributaria ha capacitado a los funcionarios que realizan procesos de determinación en temas referentes a los fundamentos de hecho y derecho?

**Tabla 20. Pregunta 5**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	10	37.04%
2	No	17	62.96%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 11. Representación Gráfica – Pregunta 5**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

Del 100% de encuestados que realizan procesos de determinación, y que laboran en los Departamentos de Auditoría y Reclamos de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, el 37.04% indica que si han sido capacitados en temas relacionados con fundamentos de hecho y derecho, mientras que el 62.96% de los funcionarios no se sienten conformes con la capacitación recibida o a su vez no la han recibido de manera adecuada.

**Interpretación:**

Es necesario que para iniciar este análisis tengamos claro de que se trata la capacitación, es por esto que a continuación se define a la capacitación como la adquisición de conocimientos técnicos, teóricos y prácticos que van a contribuir al desarrollo de los funcionarios tributarios en el desempeño de su trabajo, pues representa uno de los medios más efectivos para asegurar la formación permanente del recursos humano respecto de las funciones laborales que se les ha encomendado. Sin embargo, la capacitación no es el único camino por medio del cual se garantiza el correcto cumplimiento de tareas y actividades, únicamente propicia y fortalece el conocimiento técnico necesario para el mejor desempeño de las actividades laborales.

En este caso es muy importante que los funcionarios que llevan a cabo éste tipo de procesos tributarios se sientan satisfechos con la capacitación recibida, les permitan unificar criterios y más que nada se sientan capaces de fundamentar de manera adecuada los procesos que se notifican a los contribuyentes. Sin duda la capacitación demanda altos costos para la entidad, sin embargo, los beneficios a futuro serán mucho más rentables, si se habla en términos económicos.

Hay que considerar que al hablar de fundamentación nos referimos a la capacidad que tienen los funcionarios tributarios para citar el o los

preceptos legales en que se "funda o se ampara" una actuación o [resolución](#) o en este caso específico una Acta de Determinación.

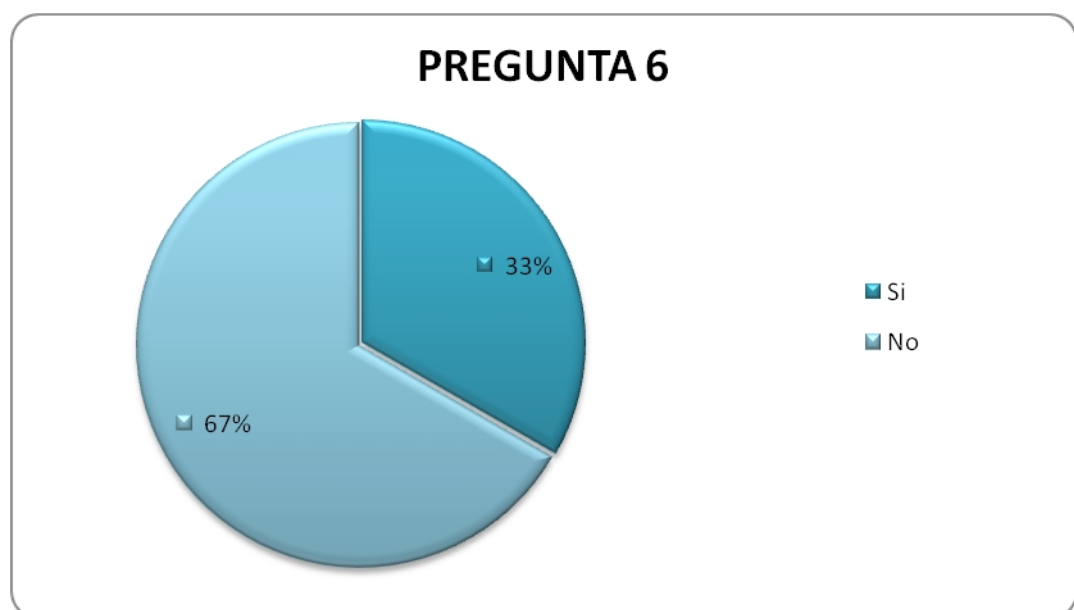
6. ¿La Administración Tributaria ha capacitado a los funcionarios que realizan procesos de determinación en temas referentes a motivación de las actas determinadas?

**Tabla 21. Pregunta 6**

N.	ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
1	Si	9	33.33%
2	No	18	66.67%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 12. Representación Gráfica – Pregunta 6**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### **Análisis:**

Del 100% de encuestados que realizan procesos de determinación, y que laboran en los Departamentos de Auditoría y Reclamos de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, el 33.33% indica que si han sido capacitados en temas relacionados a la motivación, mientras que el 67.66% de los funcionarios no se sienten conformes con la capacitación recibida o a su vez no la han recibido de manera adecuada.

### **Interpretación:**

Tomando en cuenta que la capacitación se trata de aquellos conocimientos técnicos, teóricos y prácticos que contribuyen al desarrollo de los funcionarios tributarios en el desempeño de su trabajo, hay tener muy en cuenta lo que dispone la norma jurídica legal respecto a la motivación de los actos administrativos y más que nada conocer que hay que asegurarle al administrado que la decisión que toma la Administración obedece a razones de hecho y de derecho que ésta invoca, de tal forma que la motivación es imprescindible para dictar los actos administrativos y expedirlos.

De la encuesta efectuada se puede deducir que hace falta mayor inversión en cuanto a capacitaciones sobre este tema, pues hay que garantizar el derecho a la defensa del contribuyente, puesto que si la autoridad administrativa no explica adecuadamente de qué se trata su acusación, al contribuyente no podrá defenderse adecuadamente en la medida en que no conoce a ciencia cierta de qué es lo que se le acusa.

En consecuencia, la motivación y capacitación son aspectos importantísimos en el desarrollo de procesos determinativos, pues a través de jornadas de capacitación se podrá dotar a los funcionarios de conocimientos adecuados para detectar las actuaciones de la Administración. De igual forma, es preciso mencionar que dentro de este punto es necesario recordar que las herramientas tecnológicas o accesos adecuados a información actual, reformas tributarias, sentencias de casos similares, entre otros contribuirán a mejorar el trabajo de los responsables de éstos procesos.

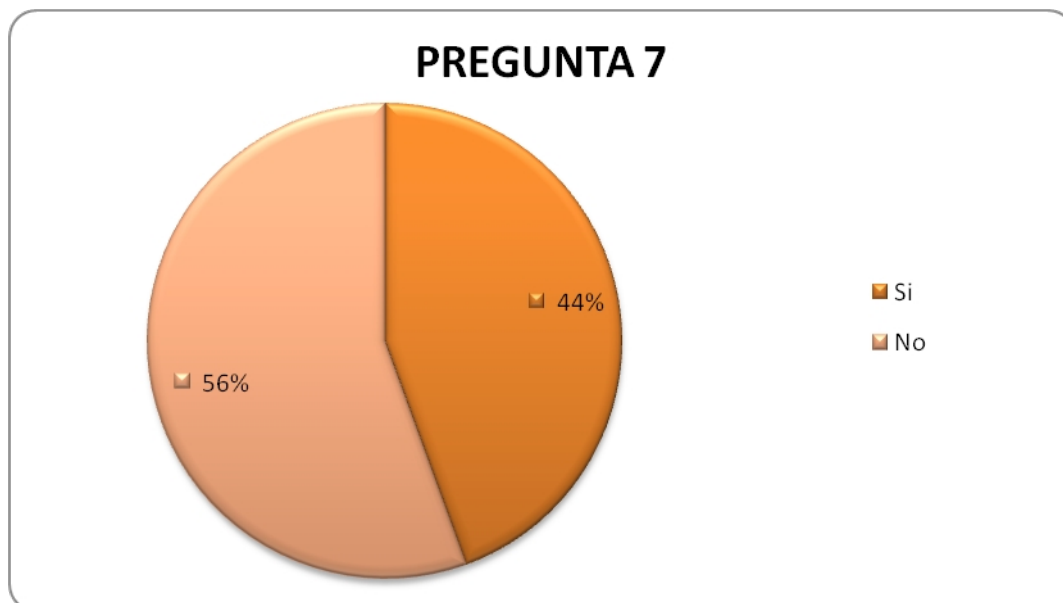
7. ¿La Administración Tributaria para llevar a cabo las determinaciones mantiene esquemas, guías, manuales que norman el proceso?

**Tabla 22. Pregunta 7**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	12	44,44%
2	No	15	55,56%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 13. Representación Gráfica – Pregunta 7**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

De la totalidad de encuestados se establece que el 44.44% de funcionarios indica que en el SRI existen esquemas, guías, manuales que norman los procesos que se realizan, mientras que el 55,56% manifiestan que no existe información necesaria para conocer a cabalidad el proceso que se desea desarrollar.

**Interpretación:**



De la respuesta obtenida se puede establecer que hace falta desarrollar material bibliográfico que permita representar una guía práctica como herramienta de soporte para la organización y comunicación, pues únicamente así se proveerá información ordenada y sistemática, en la cual se establecen claramente los objetivos, normas, políticas, criterios, estudio de casos, consolidación y unificación de criterios y procedimientos de la entidad, lo que hace que sean de mucha utilidad para lograr una eficiente administración unificando criterios y fundamentando de mejor manera los Actos Administrativos.

Al respecto, es importante mencionar que la entidad dispone de Manuales o Guías que lo único que proveen son formatos y esquemas de contenidos de documentos que se generan en la institución, pero ninguno de ellos sirve como herramienta de análisis o guías en caso específicos de determinación. Es más, es responsabilidad de cada funcionario establecer matrices o esquemas de análisis en los casos que ejecutan, sin tener ningún respaldo documental que permita respaldar su trabajo.

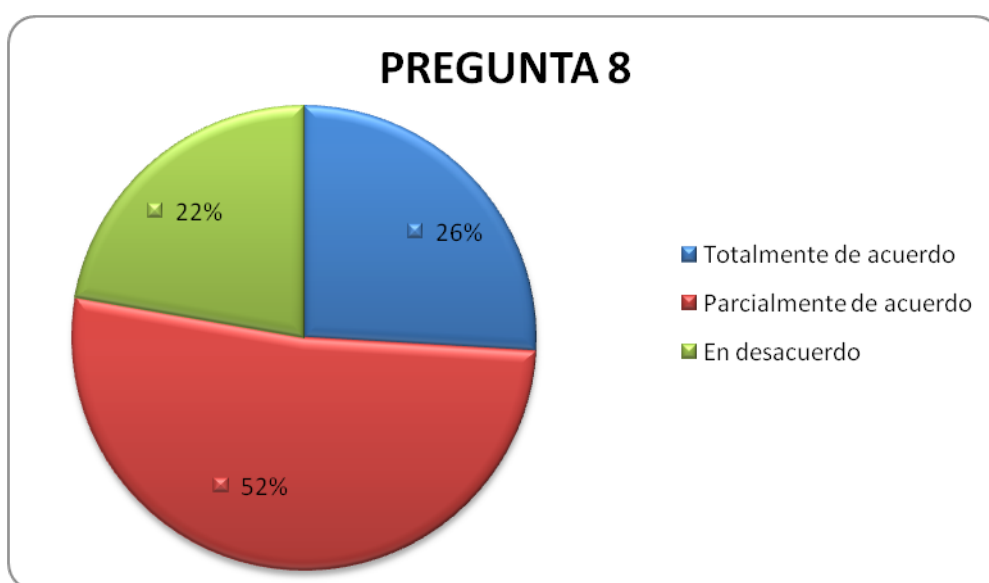
8. ¿La Administración Tributaria en las glosas que se levantan mediante Actas de Determinación, hace prevalecer el precepto jurídico de la esencia o el hecho económico, sobre la forma?

**Tabla 23. Pregunta 8**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Totalmente de acuerdo	7	25.93%
2	Parcialmente de acuerdo	14	51.85%
3	En desacuerdo	6	22.22%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 14. Representación Gráfica – Pregunta 8**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

Sobre la pregunta que se plantea, sobre el precepto jurídico de la esencia o el hecho económico, sobre la forma, se obtiene que el 25.93% de los

funcionarios opinan que la Administración Tributaria si hacen prevalecer el precepto jurídico de la esencia o el hecho económico sobre la forma, el 51.85% está parcialmente de acuerdo con esta premisa, mientras que el 22.22% está en desacuerdo.

**Interpretación:**

Es muy importante que la Administración Tributaria, en los Actos Administrativos que notifica atienda a la realidad de los hechos más que a las formas jurídicas que los representan, esta situación también se encuentra dispuesta en la normativa tributaria ecuatoriana.

La esencia apunta a la realidad económica, vale decir, a si se concreta de manera cierta e indiscutible la transacción contable y su efecto económico. Mientras que la forma se orienta a si un hecho económico se fundamenta en requisitos de orden legal, vale decir formalidad legal para poder reconocer y revelar la ocurrencia de un evento económico.

- 9. ¿Los cambios frecuentes en la normativa tributaria dificultan la motivación de los fundamentos de hecho y derecho?

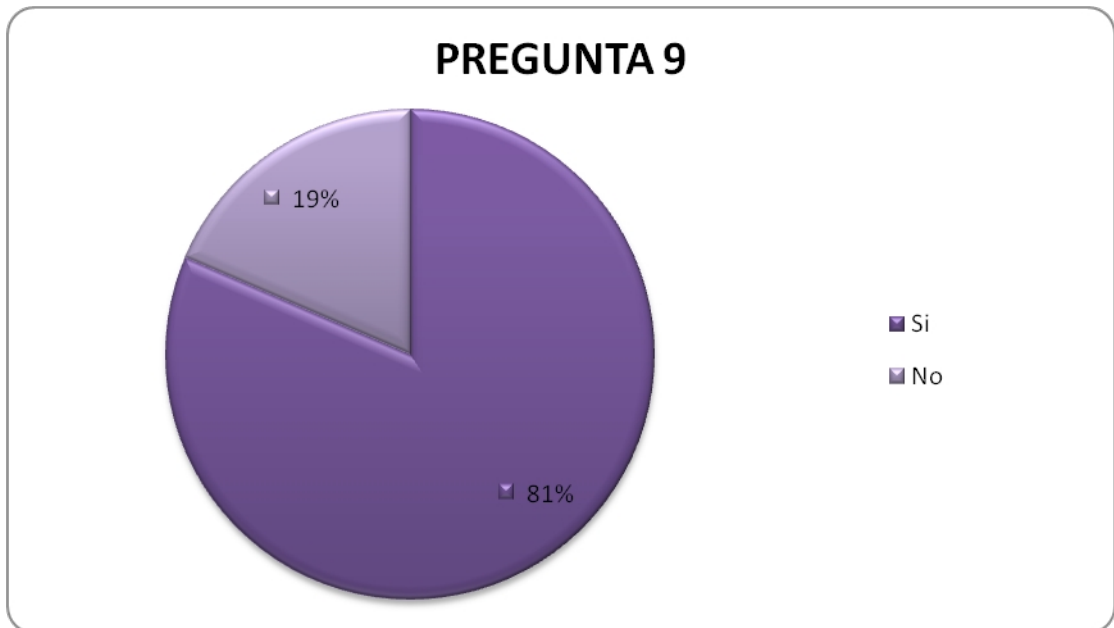
**Tabla 24. Pregunta 9**

N.	ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
----	--------------	------------	---

1	Si	22	81.48%
2	No	5	18.52%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 15. Representación Gráfica – Pregunta 9**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

Sobre la pregunta 9, los funcionarios encuestados han respondido que el 81.48% creen que los cambios frecuentes en la normativa tributaria ecuatoriana dificultan la motivación de los fundamentos de hecho y derecho y el 18.52% manifiestan que éstos cambios no afectan.

**Interpretación:**

Sin duda alguna que los constantes cambios en la normativa tributaria afectan al normal trabajo de los funcionarios que realizan procesos determinativos y más aún de los contribuyentes, sin embargo hay que entender que nuestra legislación aún no responde a la realidad, por cuanto todavía existen vacíos que dan pie a que se continúe con la elusión y evasión de impuestos.

Por ésta razón hay que entender que los cambios son para mejorar pero si es importante es que se instruya sobre éstos adecuadamente y se lleven registros cronológicos sencillos que permitan usar adecuadamente las normas tributarias vigentes para cada periodo fiscal.

Hay que conocer la importancia de utilizar normas legales vigentes para cada ejercicio fiscal que se determina, pues la fundamentación de derecho de cada acto determinativo así lo requiere.

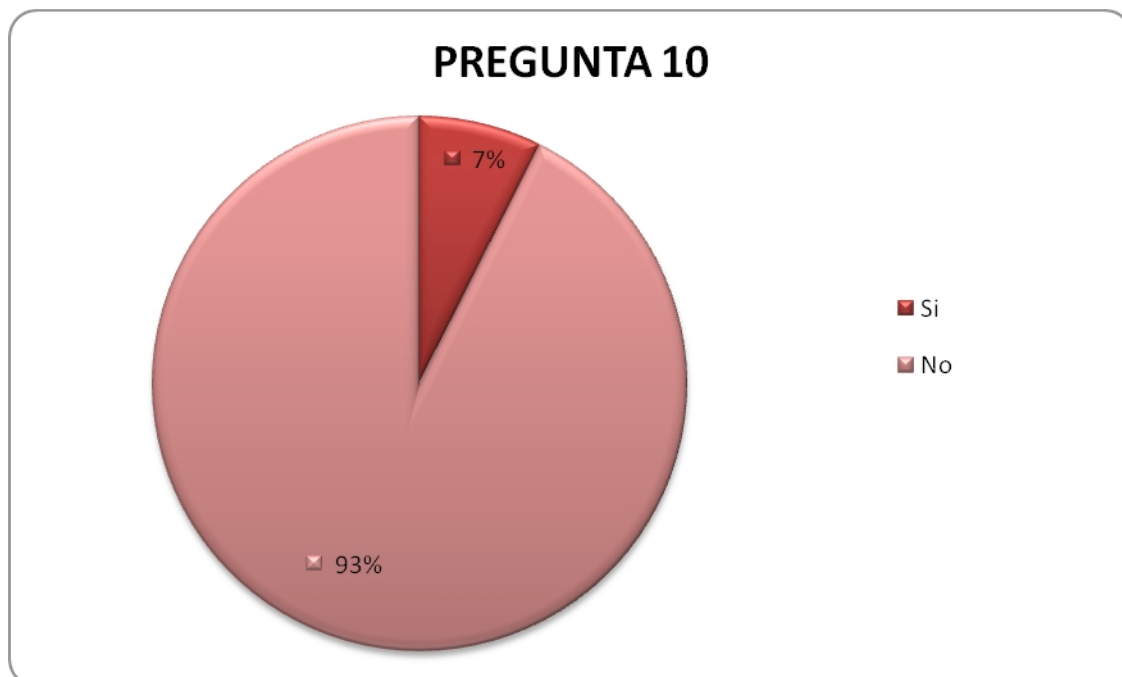
10. ¿La Administración Tributaria basa el control y fundamentación de las actas de determinación que notifica, en procesos llevados a cabo por otras Administraciones Tributarias?

**Tabla 25. Pregunta 10**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	2	7.41%
2	No	25	92.59%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**Figura 16. Representación Gráfica – Pregunta 10**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Análisis:**

Del 100% de los encuestados el 7.41% manifiesta que la Administración Tributaria si basa el control y fundamentación de las actas de determinación que notifica en procesos llevados a cabo por otras Administraciones Tributarias mientras el 92.59% menciona lo contrario.

**Interpretación:**

Sin duda alguna el ámbito internacional enriquece el conocimiento y aplicación de herramientas de control y determinación en las Administraciones Tributarias, es por esto que es muy importante que se comparta información sobre temas específicos que ayudarán a mejorar procesos y trabajar de manera más eficiente.

En la actualidad, recobra mayor importancia para las Administraciones Tributarias el incrementar sus niveles de eficiencia y eficacia en relación a dos de sus funciones esenciales: el control y la asistencia al contribuyente.

La crisis económica mundial a la cual no es ajena ningún país en mayor o menor grado, ha puesto gran presión en las organizaciones tributarias a fin de exigirles mayores y mejores resultados para aliviar las angustias económicas que enfrentan los gobiernos.

Es por esto que es muy importante que se analicen alternativas a implementarse para combatir la evasión y mejorar la asistencia al contribuyente, compartiendo información útil sobre casos de determinación y maneras de detectar evasión de impuestos o defraudaciones al fisco.



#### 4.1.2 Análisis e Interpretación de las Fichas de Observación

### ANEXO 4 - FICHA DE OBSERVACION – VARIABLE DEPENDIENTE

#### INFORMES DE RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS

N.-	INDICADORES	DATOS	OBSERVACIONES
1	Recaudación Meta del Servicio de Rentas Internas año 2009	La recaudación meta del año 2009 del Servicio de Rentas Internas fue de USD \$ 6.500 millones de dólares	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
2	Recaudación Meta de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas año 2009	La recaudación meta de la Regional Centro Uno para el año 2009 del Servicio de Rentas Internas fue de USD \$ 100 millones de dólares	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
3	Porcentaje de Cumplimiento del SRI año 2009	El porcentaje de cumplimiento fue de 103% frente a la meta proporcional prevista para el periodo, es decir la Administración Tributaria a Diciembre 2009 recaudó \$ 6.693,2 millones de dólares. Además se establece un crecimiento nominal de 8.1% en comparación al año 2008	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
4	Porcentaje de Cumplimiento de la Regional Centro Uno del SRI año 2009	El porcentaje de cumplimiento fue del 102% frente a la meta proporcional prevista para el periodo. En el año 2009 la Regional Centro Uno recaudó USD \$ 118.18 millones de dólares, teniendo una participación de 1.7% respecto del total recaudado.	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
5	Cartera de Cobranzas Total de la Regional Centro Uno del SRI del 2009	Al 31 de diciembre de 2009 la cartera total de la unidad de Cobranzas de la Regional Centro Uno fue de US \$ 39.1 millones que corresponden a 16,484 obligaciones tributarias	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
6	Estructura de la Cartera de Cobranzas de la Regional Centro Uno	Se adjunta detalle en la Tabla N.- 12	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
7	Monto de obligaciones generadas por procesos determinativos	El monto de obligaciones generadas por Proceso de Determinación es de USD \$ 2'298.418,03	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
8	Monto por obligaciones generadas por procesos determinativos del Departamento de Auditoría	El monto de obligaciones generadas por procesos determinativos asciende a USD \$ 1'979.867,08	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
9	Cartera Gestionable por Actas de Determinación	La cartera gestionable por Actas de Determinación del año 2009 es de USD \$ 2'084.384.63	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
10	Cartera Suspendida por impugnaciones de Actas de Determinación emitidas en el 2009	La cartera suspendida por impugnaciones de Actas de Determinación del año 2009 es de USD \$ 1'943.250.97	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009

**Tabla 26. Análisis Variable**

Fuente: Observación a Recaudación

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**Anexo 4 – Dependiente**

Informes de

## **Interpretación y Análisis**

Examinando los resultados obtenidos de la observación realizada a los Informes de Recaudación del año 2009 y una vez que se han revisado los informes mensuales y anuales de gestión que emite el Servicio de rentas internas, que se encuentran disponibles en su página web, se ha podido determinar lo siguiente:

- El Servicio de Rentas Internas a través del reporte de Gestión correspondiente al período 2009, sintetizó tanto los logros como las metas alcanzadas por la Administración Tributaria. Es por esta razón que gracias a la gestión efectuada por el SRI y a la posibilidad de obtener información sobre el manejo económico y los bienes de empresas y personas se superó aproximadamente en US\$ 100 millones la meta planteada pese a la crisis financiera mundial que se tuvo en este año.
- La Administración tributaria realizó esfuerzos apegados a la Ley por cobrar las obligaciones pendientes que representan gran parte de la cartera que mantiene la Unidad de Cobranzas.
- Es importante al respecto de aquellos casos que se encuentran en instancias judiciales, crear una veeduría ciudadana justa e independiente por cada una de las regionales donde se encuentran los tribunales fiscales para que observen la actuación no solo del tribunal fiscal, sino también de las acciones realizadas por el Servicio de Rentas Internas.
- Se presenta a continuación la estructura que tiene la cartera Suspendida por tipo de documento en la Regional Centro Uno en el año 2009, estableciendo que un monto importante corresponde a Actas de determinación y las Resoluciones Administrativas se refieren a las Impugnaciones que se han efectuado, principalmente a Actos Administrativos

**Tabla 27. Cartera Suspendida por tipo de documento - 2009**

	OBLIGACIONES	DOLARES
Actas de Determinación	92	12.520.003,23
Anticipos Renta	15	165.634,13
Débitos Rechazados	1	10.816,50
Liquidaciones de Pago	165	2.452.626,44
Resoluciones Administrativas	48	15.233.971,84
Resoluciones Recurso de Revisión	4	116.224,32
Resoluciones Sancionatorias	80	15.843,50
Títulos de Crédito	90	1.308.168,76
<b>TOTAL</b>	<b>495</b>	<b>31.823.288,72</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. Cobranzas

Elaborado por: Cobranzas Regional Centro Uno

- Es importante detallar a continuación la estructura que en el 2009 tuvo la cartera de cobranzas de la Regional Centro Uno, recalando que las obligaciones tributarias pueden generarse pero no necesariamente se convierte en recaudación efectiva en un corto plazo, es decir se clasifica la cartera en gestionable y no gestionable, de la siguiente manera:

**Tabla 28. Estructura de la Cartera de Cobranzas**

<b>CARTERA GESTIONABLE</b>		
ESTADO	DÓLARES	OBLIGACIONES
Auto de pago	359.283,58	304
Coactiva	4.219.574,51	11811
Confirmado	1.328.429,85	56
Facilidades	28.394,68	18
Modificado	2.176,94	1
Notificado	1.148.522,47	2723
<b>TOTAL</b>	<b>7.086.382,03</b>	<b>14913</b>
<b>CARTERA NO GESTIONABLE</b>		
ESTADO	DÓLARES	OBLIGACIONES
Nuevo	170.648,57	937
Para la baja	81.445,19	139
Suspendido	31.823.288,72	495
<b>TOTAL</b>	<b>32.075.382,48</b>	<b>1571</b>

Fuente: Base de Datos Dpto. Cobranzas

- Durante el período 2009, se dieron una serie de cambios tributarios y como consecuencia de ello tenemos entre otros, la eliminación del ICE telecomunicaciones, al 2009 habría significado ingresos por US\$ 350 millones.
- Finalmente, y basándome en los resultados obtenidos en el 2009 es importante que se impulse la mejora de los procesos de impugnación y cobro apoyando la efectividad en los procedimientos de control tributario a través de un seguimiento oportuno de éstos casos.

## **ANEXO 5 - FICHA DE OBSERVACION**

### **REVISIÓN DE EXPEDIENTES DE PROCESOS DETERMINATIVOS AÑO 2009**

#### **Interpretación y Análisis**

Examinando los resultados obtenidos de la observación realizada a los Expedientes de los Procesos Determinativos emitidos en el 2009 se ha podido determinar lo siguiente:

- El Servicio de Rentas Internas posee una adecuada política de mantenimiento y entrega de archivos físicos o expedientes, razón por la cual en cuanto al orden de los expedientes no se ha encontrado problema alguno.
- Los expedientes se encuentran correctamente foliados y mantienen una ubicación segura en cajas pendaflex con su respectiva codificación.
- Los expedientes están formados por tres partes: Archivo Permanente, De ejecución y de Análisis, completamente identificables a través de la referenciación que éstos tienen.

- Por cada expediente se levanta un informe final donde se resume el proceso que se ha llevado a cabo.
- De forma general cada uno de los casos han sido cerrados en un promedio de 11 meses, contados desde la fecha de notificación de la orden de determinación.
- Las Actas de Determinación emitidas por cada caso se archivan en original y copia con la respectiva razón de notificación.
- El 60% de los expedientes revisados corresponden a procesos determinativos de Impuesto a la Renta de personas naturales y sociedad.
- Las glosas determinadas se refieren a Ingresos no declarados o Gastos no Deducibles no considerados como tal.

Sobre la observación efectuada se puede concluir que la programación de las actuaciones de control se desarrollan en base a un esquema predefinido, el cual considera riesgos generales, del sector económico y riesgos en cuentas contables representativas dependiendo de la actividad económica de los contribuyentes.

Se identifican también que la Administración Tributaria constantemente busca innovar estos mecanismos de control y gestión tributario para evitar y contrarrestar las nuevas formas de evasión, elusión y fraude que afectan a la eficacia y equidad del sistema tributario.

## **ANEXO 6 - FICHA DE OBSERVACION – VARIABLE INDEPENDIENTE**

### **REVISIÓN A TRÁMITES DE IMPUGNACIONES DEL 2009**

#### **Interpretación y Análisis**

Examinando los resultados obtenidos de la observación realizada a los Trámites de Impugnaciones del 2009 se ha podido determinar lo siguiente:

- Del 100% de trámites revisados se establece que el 95% fueron ingresados dentro de los 20 días hábiles siguientes a la notificación del Acto Determinativo, que el Código Tributario establece para la presentación de un Reclamo.
- Todos los trámites poseen una guía de seguimientos, la cual es adjuntada por la Secretaría de la Regional Centro Uno.
- Del total de trámites revisados únicamente el 80% contiene escritos que cumplen con los requisitos detallados en el Art. 119 del Código Tributario, razón por la cual la Administración tributaria ha notificado Providencias para aclarar o completar el trámite dependiendo de cada caso.
- De la revisión a los argumentos que presenta, a penas el 30% de los contribuyentes adjunta documentos con el fin de justificar contablemente lo que señalan en sus escritos. Cabe indicar que la carga de la prueba le corresponde a quien alega, es decir, quien esta en la obligación de presentar las pruebas que justifiquen sus argumentos es la parte que impugna.
- Es muy importante que los contribuyentes que impugnan presenten sustento contable, más aún cuando se está determinando glosas netamente contables – tributarias.
- Los expedientes revisados están clasificados por tipo de Impuestos y por glosas, de tal forma que se identifican documentos que permiten entender de forma clara el proceder de la Administración de forma numérica, es importante señalar que no todas las glosas cuentan con documentos de prueba o soporte de sus análisis.
- Muchos documentos revisados corresponden a aquellos proporcionados por terceros, por lo que no toda la información cuenta con la firma del contador.

## **4.2 VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS**

La prueba o verificación de la hipótesis se refiere al modo de presentar los resultados de una investigación, la misma que no se realiza al total de la población investigada sino a las muestras seleccionadas.

Es posible refutar pero nunca confirmar una hipótesis nula sobre la base de una sola prueba, una prueba estadística solo puede tener dos resultados. Uno es rechazar la hipótesis nula y aceptar la alternativa. El otro es que los hechos no contradicen la hipótesis nula. Ahora bien, sería incorrecto concluir que porque no se rechaza la hipótesis nula se toma como válida. En la comprobación ortodoxa de hipótesis no hay forma alguna de determinar si la hipótesis nula es verdadera.

En la investigación de mercado, la hipótesis nula se formula de tal manera que su rechazo trae la aceptación de la conclusión deseada. La hipótesis alternativa representa la conclusión para la que se buscan evidencias.

De los resultados obtenidos de las encuestas aplicadas a funcionarios de la Administración Tributaria, se tomó como referencia las preguntas y respuestas números 1 y 3, para proceder a elaborar un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación.

### **4.2.1 Modelo Lógico**

**Ho:** La adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno no contribuye con la Recaudación Efectiva.

**Hi:** La adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno contribuye con la Recaudación Efectiva.

#### **4.2.2 Modelo Matemático**

**Ho:**  $X_1 = X_2$

**Hi:**  $X_1 \neq X_2$

#### **4.2.3 Modelo Estadístico**

La prueba de bondad de ajuste Chi Cuadrado es una de las pruebas no paramétricas más utilizadas, ideada por Karl Person a principios de 1900, es apropiada para los niveles de datos tanto nominal como ordinal.

También puede usarse para niveles de datos de intervalo y de razón: La primera prueba de significación implica frecuencias esperadas iguales (Mason 1998, p. 696)

La fórmula es:

$$X^2 = \sum (F_o - F_e)^2 / F_e$$

En donde:

$X^2$  = Chi Cuadrado

$\sum$  = Sumatoria

$F_o$  = Frecuencia Observada

$F_e$  = Frecuencia Esperada



A continuación se detalla el cuadro de frecuencias, observadas. Las que se han obtenido luego de aplicar las encuestas y tabularlas, las frecuencias esperadas se calculan a partir de las frecuencias observadas, las preguntas 1 y 3 se han tomado como referencia para el cruce de variables y así poder aplicar esta prueba.

### Pregunta N 1

¿Los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, están debidamente justificados y documentados?

**Tabla 29. Pregunta 1**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	12	44.44%
3	No	15	55.56%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### Pregunta N° 3

¿El proceso de control que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria contribuye a la generación efectiva de la recaudación?

**Tabla 30. Pregunta 3**

<b>N.</b>	<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
1	Si	5	18.52%
2	No	22	81.48%
	<b>TOTAL</b>	<b>27</b>	<b>100%</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

#### 4.2.3.1 Combinación de Frecuencias

La combinación de frecuencias que se realiza en el presente trabajo investigativo, fue obtenida del análisis efectuado a las preguntas 1 y 3 de la encuesta, que se adjunta en el Anexo 8.

**Tabla 31. Combinación de Frecuencias**

		<b>PREGUNTA 1</b> ¿Los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, están debidamente justificados y documentados?		
		<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>
<b>PREGUNTA 3</b> ¿El proceso de control que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria contribuye a la generación efectiva de la recaudación?	<b>SI</b>	5	0	<b>5</b>
	<b>NO</b>	7	15	<b>22</b>
	<b>TOTAL</b>	<b>12</b>	<b>15</b>	<b>27</b>

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

#### 4.2.4 Nivel de significancia

El nivel de significancia con el que se trabajó es de 95% y un margen de error del 5%.

#### 4.2.5 Cálculo del grado de libertad

El grado de libertad es igual a la multiplicación del número de las filas menos uno por el número de las columnas menos uno, así:

$$GI = (F-1) (C-1)$$

En donde:

GI = Grados de Libertad

C = Columnas de la tabla

F = Fila de la tabla

**Desarrollo:**

$$GI = (2-1) (2-1)$$

$$GI = (1) (1)$$

$$GI = 1$$

Entonces tenemos que  $GI = 1$ ; y el nivel de significancia es 0,05; en la tabla H de distribución Chi cuadrado que equivale a 3.481; por lo tanto:

$$X^2 = \text{crítico} = 3.481 (X_2)$$

#### 4.2.6 Cálculo Matemático

Se evalúa la hipótesis nula, es decir, que no hay asociación entre las dos variables, para ellos calculamos el chi cuadrado comprobando los valores obtenidos especialmente con los de la distribución teórica, dados los totales

**Tabla 32. Cálculo Matemático**

Fo	Cálculo Fe	Fe	Fo - Fe	(Fo - Fe) <sup>2</sup>	(Fo - Fe) <sup>2</sup> / Fe
5	$=(12*5)/27$	2.22	2.78	7.72	3.47
0	$=(15*5)/27$	2.78	-2.78	7.72	2.78
7	$=(12*22)/27$	9.78	-2.78	7.72	0.79
15	$=(15*22)/27$	12.22	2.78	7.72	0.63
<b>X2 = X1</b>					<b>7.67</b>

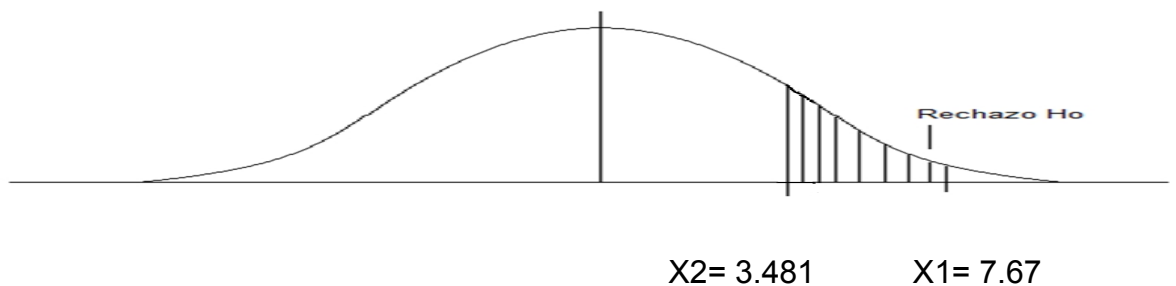
Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

#### 4.2.7 Decisión Final

El valor  $X1 = 7.67$  es mayor a  $X2 = 3.481$  y de acuerdo a lo establecido se acepta la hipótesis alterna, es decir se considera la elaboración de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno ya que contribuirá a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación.

Por lo tanto hay una probabilidad entre el 95% y el 99% de que hay asociación entre las dos variables, la misma que es representada en el siguiente gráfico:



**Figura 17. Decisión Final**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **5.1. CONCLUSIONES**

El estudio realizado sobre la Fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación impugnadas y su incidencia en la recaudación efectiva del periodo 2009, en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas” ha permitido establecer las siguientes conclusiones:

Con respecto al primer objetivo específico: Identificar que fundamentos de hecho y de derecho son los más impugnados en los reclamos administrativos presentados, para su jerarquización:

- Del análisis efectuado se establece que los fundamentos de hecho referentes a la liquidación del Impuesto a la Renta son los que se impugnan con mayor frecuencia en la Regional Centro Uno, de igual manera los argumentos que los contribuyentes presentan en los escritos de impugnación en donde se argumenta que: el procedimiento de fiscalización sobre cuya base han sido giradas las Actas de Determinación no observan las normas del debido procedimiento, o que el tributo pretendido ha sido creado sin observar los límites constitucionales, que no han sido debidamente fundamentadas las glosas determinadas, o no se ajusta a lo fijado por la normatividad son muy comunes. Por lo que es importante tomar conciencia de la necesidad de contar con una guía que resuma la forma como se debe estructurar las glosas, la norma legal a usar en fundamentación y obtener pruebas que permitan corroborar lo actuado en el proceso determinativo.

Respecto al segundo objetivo específico: Establecer el porcentaje en que disminuye la recaudación efectiva frente a la recaudación forzosa por las Actas de Determinación impugnadas, para su evaluación.

- Es visto que la percepción ciudadana respecto a la trascendencia de la gestión de la Administración Tributaria se sustenta no solo en los resultados de la recaudación y adecuada atención al ciudadano, sino en el grado de consolidación del logro por el trabajo desempeñado por sus funcionarios en su modelo de gestión. De tal forma que sea posible para la Administración Tributaria actuar amparado en lo que se establece en la Ley, aunque en ciertas ocasiones la naturaleza y complejidad de la normativa tributaria vigente, incrementa los niveles de discrecionalidad y litigiosidad por la diversidad de criterios respecto de su aplicación, con el único propósito de disminuir los altos niveles de impugnación que se presentan a los Actos Administrativos que se notifican, es por esto que es importante que se indique que en la Regional Centro Uno del 100% de la recaudación generada en el año 2009, el 93% fue impugnada, lo cual obliga al SRI a intensificar sus esfuerzos para actuar proactivamente en la adaptación de los procedimientos y la normativa y buscar una mayor armonía entre el espíritu de la Ley y su interpretación formal, promoviendo la seguridad jurídica en los contribuyentes.

El tercer objetivo específico: Proponer la elaboración de un manual de consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación.

- Con el fin de incrementar la capacidad de análisis y de respuesta de la administración ante los cambios económicos y sociales en la normativa, además de reducir los índices de litigiosidad por causa de vacíos o errores en la interpretación de la norma, es necesaria la elaboración de un Manual de consulta para los funcionarios encargados de llevar a cabo proceso determinativos sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de

Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuirá a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación y además permitirá renovar las capacidades técnicas de los funcionario tributarios para que sean capaces de promover iniciativas y conocimientos que le permitan fundamentar de manera adecuada los procesos determinativos que emite, con el fin de optimizar recursos y tiempo en el logro de una recaudación a corto plazo.

## **5.2. RECOMENDACIONES**

En base al contenido de las Conclusiones se recomienda:

- Se recomienda desarrollar seminarios intensivos internacionales de capacitación e intercambio de conocimientos entre los funcionarios tributarios ecuatorianos con aquellos de países latinoamericanos, donde se busque estandarizar procesos y se informe novedades acerca de nuevas formas de evasión y elusión.
- A pesar de existir constantes reformas tributarias se recomienda fortalecer el marco legal y corregir aspectos técnicos y del proceso en los casos referentes a determinaciones tributarias, así como también se recomienda la profunda revisión del procedimiento contencioso tributario sobre las instancias de defensa del contribuyente, principalmente en la presentación de pruebas y argumentos pertinentes en sus escritos de impugnación.
- Con el propósito de que los proceso de cobro reflejen la real eficacia de la Administración Tributaria se recomienda mejorar los procesos de cobro de la cartera que se genera, principalmente por Actos Determinativos, a efectos de garantizar la efectiva recuperación de las obligaciones generadas.
- Aplicación de las Actas de Determinación presuntivas en aquellos casos en donde no sea posible establecer una deducibilidad en

gastos, especialmente cuando se actué sin considerar el hecho económico sobre la norma legal tributaria.

- Se debe dotar a los funcionarios tributarios que ejecuten procesos de control herramientas que faciliten y aceleren la fundamentación y motivación de las Actas de Determinación para evitar la excesiva cantidad de Actas impugnadas y de igual forma gestionar oportunamente las impugnaciones que se presentan en este sentido.



## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

#### **6.1. Datos Informativos**

##### **6.1.1. Título**

“Elaboración de un Manual de Consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación. “

##### **6.1.2. Institución Ejecutora**

El ejecutor directo de este trabajo es el Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno.

##### **6.1.3. Beneficiarios**

Los funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos de la Regional Centro Uno que lleven a cabo Determinaciones Tributarias y que emitan Actas de Determinación. Así como Responsables de la revisión y aprobación de las Actas.

##### **6.1.4. Ubicación**

Ciudad de Ambato, Provincia de Tungurahua.

### **6.1.5 Tiempo estimado para la ejecución**

Período de Mayo 2012 a Junio 2012.

### **6.1.6 Responsable**

El responsable de la elaboración de la propuesta es Mayra Fernanda Sánchez Acosta.

## **6.2 Antecedente de la Propuesta**

La Constitución Política del Ecuador, establece los deberes que debe cumplir el Estado y los principios a los que debe responder la economía y el régimen tributario. Pero la economía ecuatoriana y sus finanzas públicas, al igual que en la mayoría de la región latinoamericana, se ha caracterizado por tener presencia de altos niveles de endeudamiento externo, persistentes déficits fiscales y un alto grado de dependencia de algún sector exportador tradicional, en el caso ecuatoriano el petróleo.

A pesar que el Sistema Tributario Ecuatoriano se ha fortalecido por problemas coyunturales que ha presentado nuestra economía, el camino política y económicamente más viable para equilibrar las cuentas fiscales, es el aumento de la presión fiscal, a través de un sistema tributario que permita una efectiva política de recaudación de tributos, que genere ingresos adicionales al fisco. El Sistema Tributario debe tratar de no causar efectos no deseados en la economía, por lo que preferiblemente debe cumplir con cinco características: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, responsabilidad política y justicia.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente.

Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

La Administración Tributaria dentro de los procesos sustantivos que ejecuta, se encarga de llevar a cabo el proceso de control tributario, el cual está orientado a detectar el nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, ya sean contribuyentes o responsables y además desarrollar las diferentes acciones que le permitan imponer sanciones por las conductas irregulares que han generado dichos sujetos. Las acciones que emprende están dirigidas a determinar aquellos sujetos no inscritos en el registro único de contribuyentes (RUC), a detectar aquellos que no cumplen con la obligación de declarar o que no han pagado lo debido. Sin embargo, las labores de determinación tributaria para controles intensivos se orientan más a controlar aquellos sujetos que estando registrados, habiendo declarado y realizado los pagos correspondientes, han declarado incorrectamente utilizando alguna conducta de elusión o evasión tributaria.

Con el propósito de optimizar el control tributario se llevan a cabo controles extensivos (cruces informáticos entre bases de datos e información del SRI) y controles intensivos (Investigación profunda).

Es de suma importancia contar con procedimientos de auditoría con el fin de emprender una lucha contra el fraude, para ello son necesarias investigaciones tendientes a efectuar liquidaciones incorporando elementos no declarados o corrigiendo los que fueron incorrectamente efectuados.

Es innegable que los resultados a nivel de recaudación que arrojan las auditorías tributarias, no son inmediatos en la mayor parte de los casos, en comparación con la eficiencia, en este sentido, es importante que se vayan estableciendo parámetros que permitan implementar procedimientos de gestión; pero fundamentalmente se debe incentivar el cumplimiento voluntario futuro de los contribuyentes.

El inicio de un procedimiento de determinación tributaria, plantea como cuestión previa, el análisis del riesgo tributario y por supuesto de las manifestaciones de fraude más relevantes, considerando experiencias de actuaciones anteriores de auditoría de las que se puedan obtener conclusiones sobre:

- Manifestaciones concretas de riesgo tributario
- Las diferencias entre los datos propios y los declarados por terceros que afectan al propio contribuyente
- Otra información externa que se logre obtener sobre diferentes tipos de operaciones (societaria, financiera, inmobiliaria, de comercio exterior, etc.), es decir sin apoyar esta valoración de riesgo excesivamente en los propios datos declarados por el contribuyente.

Cada año el estado requiere recursos para satisfacer las necesidades de las personas, es así que la Administración Tributaria busca contribuir con el objetivo del Estado a través de la obtención de recursos a través de la recaudación de impuestos establecidos en virtud de una ley que el Estado exige, sobre la base de la capacidad contributiva de sus agentes económicos.

La determinación por tanto, en nuestra legislación, consiste en el acto o conjunto de actos que pueden ser ejercidos, tanto por el sujeto pasivo de

la obligación tributaria cuanto por el sujeto activo de la misma, tendientes en ambos casos a establecer: 1.-si se ha llegado o no a verificar el hecho señalado por la Ley como generador de obligación tributaria; 2.- En caso de haberse cumplido el hecho generador, el monto o valor susceptible de imposición, es decir, la base imponible sobre la cual se aplicará la tarifa del tributo; y, 3.- en el caso de haberse verificado que se ha producido el hecho generador, de que se ha cuantificado el valor sobre el cual se aplicará la tarifa del tributo que corresponda, finalmente, se procede a liquidar el valor del tributo, el monto de la obligación tributaria que deberá el sujeto pasivo satisfacer a favor del Fisco.

Los riesgos pueden describirse como la probabilidad de incumplimiento dentro de un contexto específico, que ha de definirse para comprenderlo y para abordarlo adecuadamente (por sector, tamaño de empresa, etc.).

La gestión de riesgos consiste en un enfoque de conjunto para determinar los posibles ámbitos de incumplimiento y asignar los recursos de acuerdo con ello.

En lo que se refiere a la eficiencia y la eficacia, la gestión de riesgos y los análisis de riesgos darán como resultado diversas actividades de ejecución de la ley, como por ejemplo la validación (informatizada), la verificación y la auditoría.

## **Justificación**

El entorno de la Administración Tributaria ecuatoriana es dinámico y de cambios muy fluctuantes es por ello que la Planificación Estratégica Institucional del Servicio de Rentas Internas vigente desde el año 2010 al 2013 busca una Administración Tributaria moderna, eficiente y cercana al contribuyente, para lo cual es necesario que se actualice el modelo organizacional y se tomen las acciones que el país exige, todo estos

siempre encaminado a la consolidación de la ciudadanía fiscal y consecuente cohesión social.

Sobre el ámbito de control la institución busca aplicar y fortalecer mecanismos de control y penalización severa al contrabando y la evasión tributaria, particularmente de las personas naturales y jurídicas generadoras de grandes ingresos y utilidades.

De acuerdo a lo mencionado se concluye que la elaboración de un Manual de Consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, permitirá unificar criterios y facilitar la elaboración de Actas de Determinación a través de una compilación de casos que contenta una explicación clara de la actuación apegada a la norma y dentro de los parámetros tanto legales como económicos, con el único propósito de evitar que si sigan impugnando las actuaciones de la Administración y se logre una recaudación inmediata, sin que para ello el Estado tenga que invertir más tiempo y recursos económicos.

Es por esto que la Administración Tributaria dentro de todos sus planes a ejecutar considera como pilar importante dentro de su Planificación Estratégica la estratificación de contribuyentes y un reparto de los esfuerzos administrativos, de manera que la selección se oriente a las zonas de mayor importancia fiscal y se eviten actuaciones auditoras con contribuyentes cumplidores.

La programación propuesta está basada en las políticas y estrategias adoptadas por la organización y considera la utilización de los recursos (limitados) de forma eficiente con el fin de obtener resultados exitosos en el desarrollo de la facultad determinadora.

Las estrategias a alcanzar se resumen en el siguiente gráfico:



**Figura 18. Estrategia de Cumplimiento**

Fuente: OECD Compliance Risk Management  
 Elaboración: Planificación y Gestión SRI 2010

La determinación de obligaciones tributarias es sin dudar, puntal básico de la labor de las administraciones tributarias desde el punto de vista del control y la recaudación de obligaciones tributarias. Hay que tener presente que es objetivo primordial de las administraciones tributarias en general, y del Servicio de Rentas Internas en particular es el cumplimiento de todos los obligados tributarios en el pago de sus obligaciones tributarias; cometido que puede conseguirse precisamente si se ejercen actos tendientes a la verificación sobre la corrección de las determinaciones que dichos obligados realizan, y la realización de determinaciones en los casos de falta de determinación de obligaciones por parte de los sujetos pasivos de tributos.

## **Objetivos**

### **General**

- Elaborar un Manual de Consulta sobre la adecuada fundamentación de hecho y derecho de las Actas de Determinación emitidas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, que contribuya a la reducción de impugnaciones a Actas de Determinación, con el apoyo de las principales autoridades del SRI.

### **Específicos**

- Analizar legislación tributaria local y compararla a nivel internacional para buscar mecanismos que permitan recaudar en un corto plazo los tributos determinados.
- Analizar las cuentas que intervienen en las principales glosas detectadas con el fin de detectar la fundamentación adecuada y las posibles reformas a la ley que se podrían plantear.
- Desarrollar el plan operativo de ejecución de la propuesta que permita la consecución de metas y objetivos a corto y mediano plazo.
- Mejorar el cumplimiento de los contribuyentes y la recaudación tributaria.



## **Análisis de Factibilidad**

### **Política**

Es factible la realización del proyecto, para su desarrollo se buscará el apoyo de especialistas en procesos de Auditorías y de Determinación Tributaria, se solicitará el consentimiento y aprobación de las autoridades y de los empleados, se establecerán líneas estratégicas y políticas para garantizar la seguridad de la información, todo enmarcado en base a los objetivos y metas del SRI (Servicio de Rentas Internas). De igual manera, a través de éste proyecto de investigación se proveerá a los contribuyentes de un manual de ayuda que resume las actuaciones correctas a seguir, apegadas a la ley, con el fin de evitar futuras glosas.

### **Sociocultural**

El fundamentar y motivar de manera adecuada las glosas de las Actas de Determinación, permitirá al SRI obtener una recaudación efectiva eficiente y oportuna, garantizando el trabajo que despliega la entidad pública como pilar fundamental de la recaudación de ingresos al Estado a través del financiamiento del Presupuesto General del Estado, mejorando no solo la manera de obtener recursos sino también dotando a los funcionarios de la administración un manual de consulta que resuma las actuaciones en experiencias pasadas que permitan sustentar de mejor forma los procesos determinativos que se llevan a cabo en la actualidad.

### **Tecnológica**

Será necesario que a través de herramientas tecnológicas la Administración Tributaria se provea de información suficiente para

conseguir resultados lo más apegados a la realidad del contribuyente. Por ello el dotar al SRI de la mejor tecnología, personal capacitado, sin duda permitirá garantizar resultados en los procesos y evitará pérdidas de información y tiempo esenciales para la institución.

### **Organizacional**

Una gran parte del éxito de la propuesta se basará en el elemento humano que interactúa con los demás elementos que lo integran, como son procesos, controles, normatividad y sistemas electrónicos.

La propuesta se realizará en base a una recopilación de información sobre los hallazgos y glosas encontradas en los procesos determinativos y en la normativa legal tributaria vigente, con el involucramiento de expertos en base a una planificación sistematizada, a los objetivos de la propuesta, desarrollando las gestiones necesarias para que el personal del SRI y las autoridades apoyen su diseño y ejecución.

### **Equidad de Género**

El sistema será dirigido tanto al personal femenino como masculino del SRI (Servicio de Rentas Internas), es decir, se trabajará con todos funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos Administrativos, el Manual de Consulta estará al alcance de todos los involucrados y los beneficiarios de la misma.

### **Ambiental**

No causará ningún impacto ambiental por lo que no se requiere estudios ambientales.

## **Económico – Financiero**

El proyecto se desarrollará con el apoyo de la entidad beneficiaria, con recursos para su implementación definitiva.

## **Legal**

No hay ningún impedimento legal para la realización de la propuesta.

Finalmente, es necesario reducir brechas de evasión y elusión tributaria, a través del control de pagos de tributos, por ello es importante continuar y fortalecer los procesos de determinación, ya que solo así se permitirá al Servicio de Rentas Internas cumplir con su propósito y reducir las brechas de declaración y pago; y con el fin de buscar reducir tiempo y proporcionar información importante a los funcionarios del SRI se necesita de un Manual de Consulta que aclare el proceso y muestre los criterios usados para fundamentar glosas tomados de la normativa legal vigente y ejemplificados con casos pasados que enriquecerán el argumento de la administración. Así como también servirá para orientar de una manera didáctica a los usuarios de este Manual.

## **Fundamentación Teórico Científico**

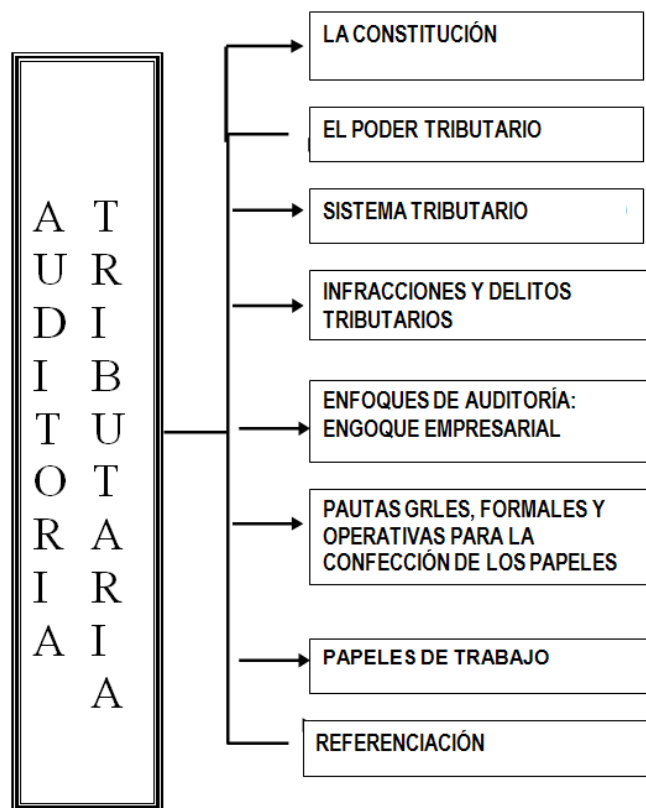
### **LA AUDITORÍA**

La palabra auditoría tiene su origen del latín Auditorius y de la misma proviene “auditor” que es la persona encargada de revisar cuentas encaminándose a un objetivo en específico que se centra en evaluar la eficacia y eficiencia del modo en el que se opera para que de esta

manera, y por medio de cursos alternativos de acción, se tomen decisiones que nos ayuden a corregir los errores o a mejorar la forma de actuación.

Según **Arens (1995)** "... la auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos. El auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos".

### AUDITORÍA TRIBUTARIA



**Figura 19. Auditoría Tributaria**

Fuente: Manual de Auditoría Tributaria  
Elaboración: Dr. Domingo Hernández Celis.

Se define como la verificación racional de los registros contables y de la documentación, con el fin de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad. La Auditoría Tributaria consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la

documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el Código Tributario, y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

La Administración Tributaria permite:

- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones presentadas.
- Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.
- Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.
- Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

Una de las razones principales por las cuales se comenzó a implementar la auditoría fiscal, fue debido a que **un 90% de las empresas cometen fraude fiscal, es decir que evade impuestos**. Es importante que consideremos a la evasión de impuestos como un acto grave de corrupción, por lo que cuando un auditor descubre, mientras lleva a cabo la auditoría tributaria correspondiente, que una empresa a cometido este acto, no solo procede a elevar documentos que comprueben dicha afirmación sino que también, se procederá a la obligación del pago de todo lo debido junto con una multa.

Habitualmente, estas multas suelen ser altas, y es por esta razón es que la auditoría tributaria, es considerada como una herramienta fundamental para combatir el fraude al fisco.

En estos casos, si durante una auditoría tributaria se descubre esto, se elaborará un acta en la cual se intimará a la empresa o al responsable de la misma para que regularice su situación fiscal.

## **LA OBLIGACION TRIBUTARIA**

La Obligación Tributaria es un vínculo entre dos personas, el sujeto activo y el sujeto pasivo, por el cual, una de ellas puede reclamar algo de la otra. La relación jurídica tributaria es un conjunto de relaciones. La principal es la obligación de los contribuyentes o responsables de pagar los tributos al Estado.

Toda relación se da entre dos personas. En este caso, la una es el sujeto pasivo o el contribuyente, quien debe una prestación que constituye un deber jurídico constitucional, prestación que debe realizar por los fundamentos que se han expuesto anteriormente; la otra, a quien se debe el tributo, es el sujeto activo de la relación tributaria, el cual es el titular del derecho para cobrar el tributo.

En definitiva, 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.

Los elementos que conforman la Obligación Tributaria son los que se detallan a continuación.

**a) Ley:** La Ley Tributaria regula las relaciones jurídicas provenientes de todos los tributos, sean: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. Se caracteriza por tener un carácter de supremacía sobre toda otra norma de leyes generales.

### **Normativa Tributaria**

La estructura Jurídica Tributaria actual, se encuentra conformada básicamente por las siguientes normas, en orden de prelación:

- Constitución Política de la República
- Código Tributario
- Ley de Régimen Tributario
- Ley del RUC
- Ley de Equidad Tributaria
- Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno
- Reglamento a la Ley de Equidad Tributaria
- Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención
- Resoluciones y circulares de carácter general.

**b) Hecho Generador:** Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

Es así que, cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados; y, cuando este se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

**c) Sujeto pasivo:** De acuerdo con nuestra legislación tributaria, pueden ser sujetos activos del delito fiscal, los que están obligados a pagar el impuesto al fisco en la forma y oportunidad debidas; los que sean contribuyentes según las leyes respectivas; y lo son como responsables, los que dispongan o administren bienes ajenos como mandantes, acreedores, titulares de bienes administrados o en liquidación, etc.

Sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable.

**d) Sujeto activo:** El sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el ente acreedor del tributo.

Este ente será siempre el Estado, pues es quien requiere de sus recursos para invertir en el gasto público. Para ejecutar la política tributaria y por ende, administrar lo relativo a los tributos, existen tres tipos de Administraciones Tributarias:

Administración Tributaria Central.- En el ámbito nacional, la dirección de la administración tributaria, corresponde al Presidente de la República, quien la ejerce a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) y la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE).

Administración Tributaria Seccional.- En el ámbito municipal, la dirección de la administración tributaria corresponde al Alcalde.

Administración Tributaria de Excepción.- Es aquella que, sin ser en su naturaleza un ente creado para administrar tributos, los cobra por mandato de la Ley.



## CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

En el Artículo 83 señala entre los 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.**
2. Ama killa, ama llulla, ama shwa. No ser ocioso, no mentir, no robar.
3. Defender la integridad territorial del Ecuador y sus recursos naturales.
4. Colaborar en el mantenimiento de la paz y de la seguridad.
5. Respetar los derechos humanos y luchar por su cumplimiento.
6. Respetar los derechos de la naturaleza, preservar un ambiente sano y utilizar los recursos naturales de modo racional, sustentable y sostenible.
7. **Promover el bien común y anteponer el interés general al interés particular, conforme al buen vivir.**
8. Administrar honradamente y con apego irrestricto a la ley el patrimonio público, y denunciar y **combatir los actos de corrupción.**
9. **Practicar la justicia** y la solidaridad en el ejercicio de sus derechos y en el disfrute de bienes y servicios.
10. Promover la unidad y la igualdad en la diversidad y en las relaciones interculturales.
11. Asumir las funciones públicas como un servicio a la colectividad y rendir cuentas a la sociedad y a la autoridad, de acuerdo con la ley.
12. **Ejercer la profesión u oficio con sujeción a la ética.**
13. Conservar el patrimonio cultural y natural del país, y cuidar y mantener los bienes públicos.
14. Respetar y reconocer las diferencias étnicas, nacionales, sociales, generacionales, de género, y la orientación e identidad sexual.

15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, **y pagar los tributos establecidos por la ley.**
16. Asistir, alimentar, educar y cuidar a las hijas e hijos. Este deber es corresponsabilidad de madres y padres en igual proporción, y corresponderá también a las hijas e hijos cuando las madres y padres lo necesiten.
17. Participar en la vida política, cívica y comunitaria del país, de manera honesta y transparente.” (Lo resaltado me pertenece)

## **EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

### **Mandato y Compromiso**

Promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social.

El SRI tiene a su cargo la ejecución de la política tributaria del país en lo que se refiere a los impuestos internos. Para ello cuenta con las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria, la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos, la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos. (Art. 67 del Código Tributario)

Es importante también conceptualizar las facultades de la Administración Tributaria, cabe mencionar que las siguientes definiciones han sido tomados del Código Tributario, así:

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

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

**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.*

**Art. 71.- Facultad recaudadora.-** *La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.*

*El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.”*

## **DETERMINACION TRIBUTARIA**

**Determinación Tributaria: concepto, formas de determinación y normativa aplicable.**

El capítulo II del Código Tributario, en su Art. 87 indica que la Determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

La determinación por tanto, en nuestra legislación, consiste en el acto o conjunto de actos que pueden ser ejercidos, tanto por el sujeto pasivo de la obligación tributaria cuanto por el sujeto activo de la misma, tendientes en ambos casos a establecer: 1.-si se ha llegado o no a verificar el hecho señalado por la Ley como generador de obligación tributaria; 2.- En caso

de haberse cumplido el hecho generador, el monto o valor susceptible de imposición, es decir, la base imponible sobre la cual se aplicará la tarifa del tributo; y, 3.- en el caso de haberse verificado que se ha producido el hecho generador, de que se ha cuantificado el valor sobre el cual se aplicará la tarifa del tributo que corresponda, finalmente, se procede a liquidar el valor del tributo, el monto de la obligación tributaria que deberá el sujeto pasivo satisfacer a favor del Fisco.

Como hemos señalado, este proceso descrito en líneas anteriores del cual se logra obtener el valor de la obligación tributaria, puede ejercerse tanto por el sujeto pasivo cuanto por el sujeto activo. En el primer caso, lo que hace el obligado tributario es declarar la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, mientras que en el

segundo caso, es la administración tributaria la que, en aplicación de la facultad determinadora conferida por la Ley, establece por medio de actuaciones administrativas, la obligación tributaria. De lo dicho se infiere la importancia de la declaración de impuestos que practica el sujeto pasivo, y se colige el porqué la Ley le da el carácter de definitiva y vinculante; al fin y al cabo, la declaración constituye una manifestación de voluntad del sujeto pasivo, en la cual informa el haber cumplido la conducta establecida en la Ley como generadora de tributos, cuantifica la base sobre la cual deberá aplicarse la tarifa del tributo, y finalmente, liquida el valor de la obligación tributaria que, según su propia manifestación de voluntad, está obligado a pagarle al Fisco. La consignación de datos falsos en una declaración constituye así mismo una manifestación de voluntad del declarante, lo que podría ser así mismo un importante indicio de la intencionalidad del mismo en cuanto al resultado que espera conseguir con la presentación de la declaración en esa forma.

Por su parte, la determinación como acto o conjunto de actos ejercidos por la Administración Tributaria, es por mandato legal, y en aplicación de principios de carácter constitucional tendientes a conseguir seguridad jurídica, un proceso reglado, sometido de manera estricta e invariable a un procedimiento pre establecido que solamente cumplido de manera fiel puede arrojar como resultado una manifestación de voluntad de la administración tributaria -acto administrativo- válido y capaz de producir los efectos que está llamado a por Ley a producir, esto es, a obligar al sujeto pasivo al pago de la obligación tributaria.

### **Naturaleza de la determinación.**

En doctrina se ha discutido la naturaleza de la determinación como acto jurídico. Hay quienes afirman que, la declaración como acto, tiene carácter constitutivo, es decir, que al ejercerse este acto o conjunto de actos tendientes al establecimiento de la obligación tributaria, recién

hacen que dicha obligación tributaria nazca. Por tanto, siguiendo este criterio habría que decirse que, aunque el supuesto previsto en la Ley como generador de obligaciones tributaria se hubiese producido, ninguna obligación habrá nacido mientras no se haya ejercido un acto de determinación de dicha obligación, sea que dicho acto lo cumpla el obligado tributario, o el ente acreedor de dicha obligación.

Una segunda posición respecto de la obligación tributaria señala que una inmediatamente de cumplido el presupuesto fáctico establecido en la Ley como generador de obligaciones tributaria, dichas obligaciones nacen. Aplicando una teoría de causa-efecto afirmaríamos que, al verificarse la conducta tipificada en la Ley para generar la obligación de pagar un tributo, el efecto de la verificación de dicha conducta es, invariablemente, el nacimiento de una obligación, consistente precisamente en el deber de pagar el tributo. En este supuesto ocurre que la determinación por tanto lo que hace es simplemente declarar la existencia de la obligación tributaria por el hecho de haberse verificado el hecho generador, la determinación entonces tiene carácter declarativo, siendo que la obligación tributaria como tal nació ya al momento mismo de verificarse el hecho generador.

Cierto es que, respecto de la determinación existen limitaciones temporales para su ejercicio, lo que no implica que la obligación tributaria pueda “establecerse” o “hacerse nacer” dentro de ese lapso de tiempo, sino que únicamente podrá declararse su existencia dentro de los términos legales que correspondan.

Compartimos nosotros esta segunda posición, que mira a la determinación como un acto declarativo de la realización del hecho generador y de la consecuente obligación tributaria, así como del obligado al pago de la misma.

## **Eficacia de la determinación tributaria.**

Habiéndose señalado que la determinación tiene carácter declarativo de obligaciones tributarias, es de establecerse entonces en que supuestos esta declaración que se ejerce mediante el acto o conjunto de actos a los que llamamos determinación, son capaces de producir efectos jurídicos, tanto en el obligado como en el acreedor tributario.

El sujeto pasivo puede ejercer el acto determinativo en cualquier tiempo, al ser una declaración de los hechos generadores de tributos verificados por él, y por consiguiente la cuantificación de las obligaciones a su cargo, no hay límite de tiempo para que él pueda presentar su declaración tributaria. En el caso de la Administración tributaria, como sujeto activo del tributo, la potestad para ejercer los actos que permitan establecer la existencia de obligaciones tributarias tiene límites temporales dentro de los cuales pueden ejercerse actos idóneos para el establecimiento de la existencia de obligaciones tributarias; el Código Tributario dispone: “*Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:*

*1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;*

*2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,*

*3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.”*, siendo que, las administraciones tributarias pueden ejercer la facultad determinadora en plazos diferentes, así, si se trata de un tributo que debe ser declarado por el sujeto pasivo la

posibilidad de determinar dicho tributo se perderá en tres años; si se trata de tributos no declarativos, en seis años, plazo que se aplica también al caso de los tributos declarativos cuando la declaración no ha sido practicada por el sujeto pasivo o, cuando habiéndose declarado, se hubiesen omitido hechos generadores de tributos, volviendo a la declaración incompleta; y, cuando ya se ha ejercido un acto de determinación por parte de la administración tributaria o en forma mixta, cuando pretenda verificarse dicho acto, en un año contado desde la fecha de la notificación de la determinación.

Si el acto de determinación no ha sido ejercido dentro de los plazos antes referidos, la facultad de la administración tributaria para realizarlos caduca, en otras palabras, ya no existe la posibilidad de su ejercicio de forma válida. Por tanto, cualquier acto de determinación realizado fuera de los plazos referidos carecerá de validez, y ningún efecto pueden producir. Sin embargo, los plazos de caducidad no son de aquellos que una vez iniciados a correr lo hacen hasta llegar a cumplirse, la misma norma ha establecido formas por las cuales los plazos de caducidad que hubiesen empezado a contarse, se suspendan, permitiendo de esta forma el ejercicio de la facultad determinadora por parte de las administraciones tributarias.

El postulado general en esta materia señala que, todo plazo de caducidad que hubiese empezado a contarse, se interrumpirá con la notificación legal de la respectiva orden administrativa que dispone la verificación de las obligaciones tributarias a cargo del sujeto pasivo, bajo la condición de que dicha orden emane de autoridad competente para el efecto; no obstante, la interrupción producida de la caducidad, puede también quedar insubsistente si es que habiéndose notificado la referida orden, las labores de fiscalización no iniciaren en los subsiguientes 20 días, o si habiéndose iniciado, se suspendieren por más de 15 días.

En los procesos judiciales incoados en contra de la Administración Tributaria en los que se ha discutido la caducidad de la facultad de la



Administración para ejercer actos determinativos, se ha sostenido por parte de los contribuyentes que, la falta de comunicación por parte de la administración tributaria sobre las labores realizadas dentro del proceso fiscalizador, provoca el efecto de que se entienda que el proceso fiscalizador se ha suspendido, haciendo que caduque la facultad administrativa. Al respecto debe tenerse muy en cuenta que, la norma dispone la no interrupción de las labores de fiscalización, entendiéndose por tal que la administración tributaria no ejerza labor alguna relativa al proceso de fiscalización durante un lapso de tiempo mayor a 15 días consecutivos, hecho que se configuraría únicamente si los fiscalizadores abandonan por completo cualquier labor relacionada con la determinación de las obligaciones tributarias. Si dichas labores se vienen realizando, independientemente de que se comunique o no al contribuyente sobre aquellas, el proceso continúa con normalidad.

Se ha alegado también que la falta de comunicación al contribuyente, con las labores realizadas dentro del proceso de fiscalización, podría causarle indefensión, situación que no puede ser tal si se considera que, el acto que obligará al sujeto pasivo es el acto determinativo, constante en el acta final de fiscalización, la cual al poder ser impugnada por mandato de Ley y principio constitucional de oposición de los actos administrativos, brinda al administrado la posibilidad de ejercer de manera efectiva el derecho a la defensa respecto de la actuación de la administración tributaria. Los referidos criterios han sido también expuestos ya por la Corte Suprema de Justicia en fallos de casación en los que se han discutido estos temas.

**Importancia de la Determinación desde el punto de vista administrativo, jurídico, político y económico.**

La determinación de obligaciones tributarias es sin dudar, puntal básico de la labor de las administraciones tributarias desde el punto de vista del control y la recaudación de obligaciones tributarias. Tengamos presente que es objetivo primordial de las administraciones tributarias en general, y del Servicio de Rentas Internas en particular el cumplimiento de todos los

obligados tributarios en el pago de sus obligaciones tributarias; cometido que puede conseguirse precisamente si se ejercen actos tendientes a la verificación sobre la corrección de las determinaciones que dichos obligados realizan, y la realización de determinaciones en los casos de falta de determinación de obligaciones por parte de los sujetos pasivos de tributos.

Jurídicamente, la determinación no es sino la realización en los hechos de la potestad pública de establecer cargas tributarias a cargo de los administrados, tengamos en cuenta que la determinación consiste precisamente en el establecimiento de la existencia de obligaciones tributarias y el monto de las mismas, para poder proceder de manera posterior a exigir su cumplimiento.

### **Aceptación y Ejecutividad de la Determinación tributaria.**

Para referirnos a la posibilidad de la exigibilidad de la obligación tributaria determinada, debemos hacer la diferencia del acto de determinación ejercido por el sujeto pasivo, de aquel ejercido por la administración tributaria.

En tratándose de un acto de determinación ejercido por el sujeto pasivo del tributo por medio de su declaración, por mandato del Código Tributario contenido en el Art. 89, este acto declarativo tiene el carácter de definitivo, es decir que es inamovible, invariable a menos que se trate de la existencia de errores de hecho o de cálculo; y de vinculante, con lo que el mandato legal denota que quien declara su obligación tributaria, queda obligado frente al Estado, representado por el Fisco, al cumplimiento de la obligación así determinada. Esta obligación podrá a su vez ser exigida por el Fisco en el plazo de prescripción establecido en la ley para el ejercicio de la acción de cobro.

Cuando se trata de un acto de determinación ejercido por la administración tributaria, al contenerse en un acto administrativo, como tal es impugnabile tanto en vía administrativa con la interposición de la

correspondiente reclamación, cuanto en vía judicial con el ejercicio de la acción de impugnación de actos administrativos. En los dos casos, la acción de oposición al acto deberá ejercerse dentro de los veinte días posteriores a la notificación con el acto determinativo so pena de que el mismo adquiera firmeza y deba por tanto indefectiblemente cumplirse.

De manera adicional a las acciones impugnatorias que puede ejercer el sujeto de determinación, existe la posibilidad de que ante la presencia de errores o de circunstancias no consideradas al momento de la realización de la determinación tributaria, pueda insinuarse por parte del sujeto pasivo o la propia administración la realización de un Recurso extraordinario de Revisión, en los casos en los que por cumplirse una de las causales establecidas en la norma, sea procedente.

En otros casos, cuando el acto de determinación contiene errores en el documento que lo contiene, existe siempre la posibilidad de que los mismos sean enmendados, por la misma administración tributaria, en aplicación del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE), que el Art. 98 prevé la posibilidad de reformar los actos que adolezcan de errores de hecho o matemáticos, posibilidad de rectificación que las administraciones pueden ejercerlas hasta tres años luego de expedido el acto. Hay que señalar que esta norma es aplicable solamente a los casos de errores en el documento contentivo del acto determinativo, no cuando se trate de errores en la determinación mismas, caso en el que el acto podría ser atacado con el ejercicio de acciones de impugnación o por la insinuación de un recurso de revisión.

### **El Proceso de Determinación en el Servicio de Rentas Internas.**

En cuanto al proceso de fiscalización, la administración tributaria se encuentra impedida legalmente de actuar según con conveniencia o convicción, recordemos que por mandato del Código Tributario, antes referido, el proceso de determinación es un proceso reglado, por tanto,

para su cumplimiento se debe cumplir de manera fiel las normas de procedimiento que establece en este caso, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Conforme dichas normas, el proceso de determinación está a cargo de la unidad de auditoría de las administraciones tributarias, quienes para el cumplimiento de sus labores, cuentan con las más amplias facultades relativas al requerimiento de información y de inspección de los archivos, documentos e instalaciones de los contribuyentes.

Iniciado el proceso con la orden de determinación correspondiente, corresponde recabar la información necesaria que permita establecer de manera cierta la existencia o no de hechos generadores de obligación tributaria, la base imponible para el cálculo de las mismas, y el monto del tributo a pagar. Es de anotar que para cumplir con el objetivo de establecer de manera cierta la base imponible del tributo, y por tanto el monto del tributo mismo, la administración tributaria deberá considerar toda la información que esté a su alcance y que se relacione con la determinación del tributo, sea que se trate de información obtenida dentro del proceso de determinación, así como de información con la que ya cuente o que la hubiese obtenido en otros procesos de control al propio contribuyente o terceros. Aquí el requisito legal es que, se comunique al contribuyente, de manera efectiva, sobre la información que está siendo analizada y en base de la cual se establecerá el monto del tributo.

Por tanto, es obligación del contribuyente determinado, el proporcionarle a la administración tributaria todo cuanto instrumento probatorio se encuentre a su alcance y que permita que la obligación tributaria a su cargo se establezca de manera cierta; bajo la conciencia de que por mandato de la Ley, el ocultamiento deliberado de información o la realización de maniobras tendientes a entorpecer su obtención o análisis constituye delito de defraudación.

Ahora bien, existen casos en los que la información recabada por la administración o la proporcionada por el contribuyente, no son suficientes para sustentar la realidad económica del contribuyente determinado, o en los que, pese a existir información abundante en cuanto a cantidad, es escasa en cuanto a calidad y que por tanto, no presta mérito suficiente como para sustentar esa realidad económica que debe buscarse a toda costa dentro del proceso de determinación. Siendo ese el caso, y ante la imposibilidad de establecer de manera cierta la existencia de hechos generadores, la base imponible para la aplicación de la correspondiente tarifa de gravamen, o la cuantía del tributo, la normativa dispone la posibilidad de que dichos elementos sean presumidos, con la realización precisamente de un proceso de determinación presuntiva. En dichos procesos, la norma establece que lo que debe buscarse son todos aquellos hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan el establecimiento de la obligación tributaria.

Solamente ante la imposibilidad de establecer estos elementos ciertos que nos permitan inferir la obligación tributaria deberá acudir a la aplicación de índices o coeficientes pre establecidos normativamente para establecer el monto de la obligación tributaria.

Debe anotarse que, aunque la norma refiere la posibilidad de aplicar la determinación presuntiva en los casos en los que no se haya presentado declaración por parte del sujeto pasivo, debe entenderse que la omisión en el cumplimiento de dicho deber formal debe estar acompañado además de la ausencia de información fiable que permita determinar la obligación tributaria; caso contrario caeríamos en el absurdo de suponer que, en todos los casos en los que el contribuyente que debe presentar declaraciones, no lo ha hecho, deberá aplicarse la determinación presuntiva, hecho que obviamente no es aplicable cuando pese a la omisión en la declaración sin embargo existe toda la información relativa a la existencia de hechos generadores de tributos que permitan establecer el monto de la obligación tributaria generada.

## **Las Actas de Determinación.**

Terminado el proceso fiscalizador de la administración tributaria, procede la emisión del respectivo acto administrativo que contenga la determinación tributaria. La norma establece que, terminado el proceso de fiscalización, deben emitirse unas actas borrador, que contienen el resultado del proceso de verificación y que deben ponerse en conocimiento del contribuyente determinado con la intención de que presente sus reparos u observaciones a los resultados allí expresados, cumplido el tiempo para la presentación de observaciones (20 días), debe procederse a la emisión del acta definitiva de determinación tributaria, documento que en sí contiene el acto administrativo de obligaciones tributarias y que para efectos impugnatorios es el único sobre el cual el contribuyente puede ejercer acciones de reclamación administrativa o impugnación judicial en su caso.

Debe anotarse en este punto que, el proceso de fiscalización como tal culmina con la emisión de las actas borrador de determinación tributaria, por lo que, el efecto de producir la caducidad en el acto determinativo si la actividad fiscalizadora se interrumpe por más de quince días, ya no es aplicable en este punto del proceso, pues el proceso de determinación como tal ya habrá terminado.

## **Determinaciones Sumarias o Abreviadas**

La normativa tributaria ecuatoriana permite el ejercicio de la facultad determinadora por parte de la administración tributaria de dos maneras, la primera, siguiendo todo el procedimiento establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, a partir del Art. 240, procedimiento éste al que podríamos denominar para fines didácticos como de “fiscalización profunda”; y un segundo tipo establecido en los Arts. “107 A”, “107B” y “107C2, agregados a continuación del Art. 107, en los que se establece que, detectadas diferencias o inconsistencias en las declaraciones presentadas por el

sujeto pasivo del tributo, la Administración Tributaria detectará al sujeto pasivo con las diferencias o inconsistencias detectadas, concediéndole un término no mayor a 20 días para que proceda a cambiar sus declaraciones introduciendo las variantes notificadas por la Administración, en caso de no efectuarlo, la Administración Tributaria está en la posibilidad de emitir un acto administrativo que contenga las diferencias o inconsistencias detectadas, modificando la declaración del contribuyente, y por tanto, procediendo a determinar sus obligaciones tributarias.

Sobre este procedimiento del que surgen lo que se conoce como “Liquidaciones de pago por diferencias en las declaraciones”, ya existente en la norma de la Ley de Régimen Tributario Interno antes de la reforma introducida con la Ley para la Equidad Tributaria”, han existido cuestionamientos por parte de los sujetos pasivos, quienes han afirmado en varias ocasiones, en sus impugnaciones tanto administrativas como en sede judicial, la necesidad de que en este tipo de determinaciones e observe el procedimiento que para la determinación tributaria “completa” o “profunda” se establece en el antes mencionado Art. 240 y siguiente del Reglamento, señalando que la inobservancia de las normas reglamentarias sobre procedimiento causarían nulidad del acto determinativo de la Administración. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia emitió ya varios fallos, que tienen el carácter de jurisprudencia obligatoria, en el sentido de que en estas determinaciones sumarias no debe aplicarse el procedimiento que para la “determinación directa” sino que están sujetas al procedimiento propio que para ellas establece la norma. Como hemos anotado, el proceso es muy sumario y consiste en poner en conocimiento del contribuyente las inconsistencias o diferencias detectadas en su declaración -esta notificación deberá por supuesto estar debidamente motivada de manera que permita al sujeto pasivo ejercer de manera efectiva su derecho de oposición y de defensa, y le permitan desvirtuar de manera efectiva las inconsistencias de ser el caso-, se concede luego un término para que el contribuyente proceda a rectificar

su declaración considerando los valores detectados; y, en caso de que no se proceda a la rectificación por parte del contribuyente, es la Administración Tributaria la que emitirá el acto administrativo en el que dispondrá los nuevos valores a contener el acto determinativo presentado por el sujeto pasivo en su declaración.

Este acto administrativo, una vez firme, constituye por sí mismo un acto contentivo de una obligación y por tanto, puede ejercerse respecto de él todas las facultades tendientes al cobro de la obligación allí contenida.

### **Auditorías parciales**

Una auditoría parcial es una fiscalización de libros, registros y otros documentos en la que sólo se investiga un riesgo (fiscal) específico. También se conoce por el nombre de “auditoría temática”. Por ejemplo, la valoración de una única partida del balance o la correcta aplicación de un reglamento fiscal específico. Un aspecto esencial de las auditorías parciales es la limitación respecto al alcance de la auditoría, circunstancia que se indica tanto de antemano como en el informe posterior. Por tanto, quedan reservados todos los derechos con relación a los aspectos que no han sido fiscalizados.

Una auditoría parcial permite que se realicen fiscalizaciones específicas y planificadas.

Un uso efectivo de este instrumento requiere los reglamentos tributarios correctos. Los principios legales existentes podrían crear obstáculos en su uso. Sin embargo, estos obstáculos no son ocasionados por la auditoría parcial en sí, ya que corresponde a la Administración Tributaria decidir qué es lo que se va a examinar y qué no. Los obstáculos emanan de las competencias de la Administración Tributaria para instituir una investigación y corregir cualesquiera aspectos que no han sido examinados.

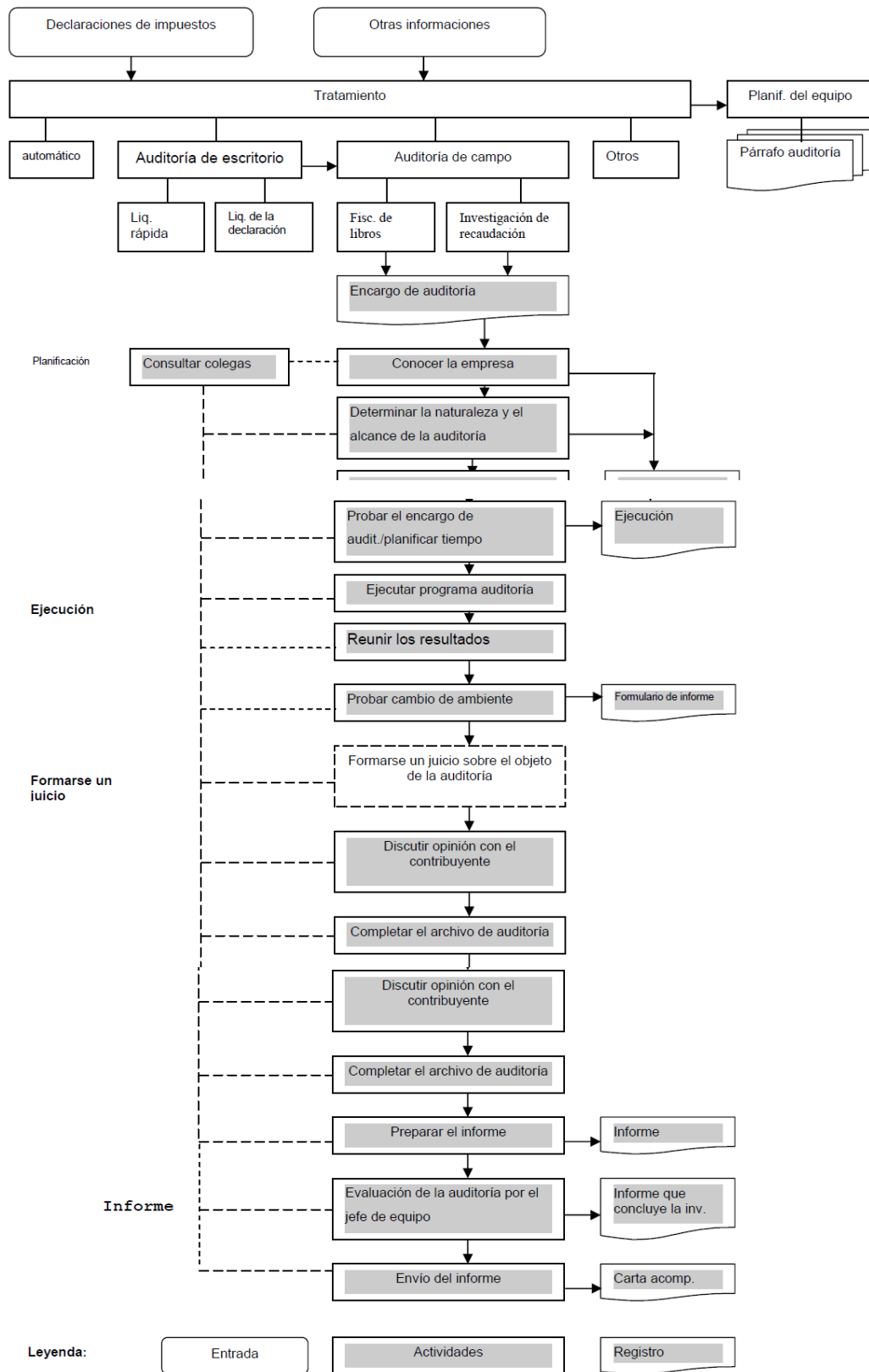


## **Auditorías completas**

El que una auditoría sea “completa” no se refiere a que se estén investigando todos los riesgos posibles sino que significa que, dentro de las restricciones del tiempo disponible y las posibilidades, se tratarán los riesgos más grandes. Siempre hay restricciones en cuanto al tiempo disponible. Por consiguiente, a los riesgos de mayor importancia financiera se les asignará la prioridad más alta, así como a cualquier riesgo que pueda investigarse con poco esfuerzo.

En muchos países la auditoría completa es el procedimiento tradicional. Los demás métodos son relativamente nuevos y son considerados como excepciones a esta forma de auditoría. A medida que los análisis sistemáticos de riesgos se tornan mejores y más extensos y que los funcionarios tributarios hacen más suyo el concepto de orientación al riesgo, las auditorías completas podrían convertirse en la alternativa excepcional, a favor de las auditorías parciales usuales. En las empresas pequeñas suelen existir únicamente unos cuantos riesgos de importancia. En estos casos la diferencia entre la auditoría parcial y completa se torna confusa, con lo cual podría ser más eficiente llevar a cabo siempre una auditoría completa.

Una auditoría completa es necesaria cuando hay muchos riesgos y preguntas sobre el contribuyente.



**Figura 20. Principales etapas del proceso de auditoría.**

Fuente: Manual de fiscalización Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe  
 Elaboración: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

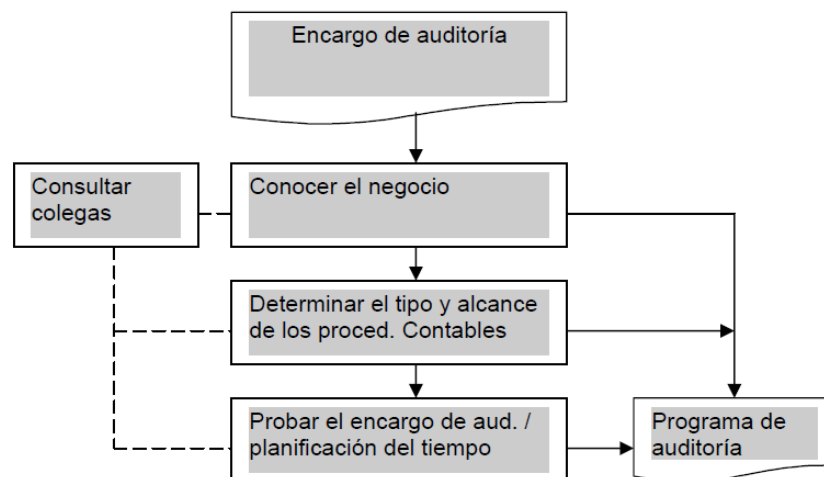
## Etapa 1:

### Planificación de la auditoría

Preparar un plan es esencial para estructurar y llevar a cabo una auditoría tributaria efectiva y eficiente. Para hacer tal plan, es necesario conocer el proceso de negocio del contribuyente, y del sector o línea de negocios en el que opera.

En la primera etapa del proceso de auditoría se prepara un programa para la auditoría. El punto de partida es el encargo de auditoría, ya que éste señala el objeto así como el objetivo de la auditoría y, por lo tanto, el área que ha de cubrir el programa de auditoría.

El auditor tributario registra los resultados de las actividades de planificación en un programa de auditoría.



**Figura 21. Planificación de la auditoría**

**Fuente:** Manual de fiscalización Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe

**Elaboración:** Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

Los procedimientos de la etapa de planificación incluyen:

- Recopilar datos sobre la empresa;
- Efectuar una revisión analítica preliminar;
- Efectuar un análisis de riesgo sobre la base de los datos que el auditor tributario ha recopilado para y obtenido de la revisión analítica preliminar;
- Probar el encargo de auditoría en función de los resultados de la revisión analítica preliminar;
- Preparar un cronograma para los procedimientos basándose en el tiempo que se piensa necesitar para la auditoría.

Sobre la base de los resultados de estos procedimientos el auditor tributario puede establecer:

- Qué sub-objetos debe controlar (por ejemplo, trabajo en curso, cuentas de autoseguro, gastos) a fin de formarse un juicio del objeto de la auditoría como un todo (por ejemplo, la declaración de impuestos);
- Lo profundo que debe ser el control de cada sub-objeto;
- Qué combinación efectiva y eficiente de procedimientos de auditoría debe llevarse a cabo para recopilar la información que necesita para formarse un juicio;
- Cuál será finalmente el contenido del encargo de auditoría;
- Cómo planificará su tiempo.

Realizando los procedimientos de auditoría incluidos en el programa de auditoría, el auditor tributario obtiene la información que requiere para formarse un juicio. Esto se conoce como la prueba de auditoría. Las actividades de auditoría deben constituir una base sólida para una opinión firme sobre un objeto de auditoría. Una base sólida se logra conociendo al sujeto, y mediante la profundidad y coherencia adecuadas de los

procedimientos de auditoría. Ello significa que se debe determinar un sistema de procedimientos de auditoría de un modo profesional que sea tanto eficiente como efectivo. La profundidad debe basarse en el análisis del riesgo: el alcance de los procedimientos depende de la importancia fiscal, el riesgo fiscal y la relación entre los gastos y el rendimiento de la auditoría.

## **Etapa 2:**

### **Ejecución del programa de auditoría**

En esta etapa del proceso de auditoría, el auditor tributario implanta el programa de auditoría que ha preparado. Este programa de auditoría señala las rutas que ha de seguir la auditoría. La información que se obtiene durante la ejecución de la auditoría puede indicar que se debe ajustar el programa de auditoría preparado antes de iniciar la auditoría. Por ejemplo, es posible que la nueva información lleve al auditor a la conclusión de que uno o más elementos no han sido considerados o han sido considerados erróneamente en el análisis de riesgo.

Además, durante la ejecución de la auditoría se puede hacer evidente que los instrumentos de auditoría no son aplicables o suficientes, o que para esta auditoría en particular, se podrían haber logrado mejores resultados utilizando otros procedimientos de auditoría. En tales casos, el auditor tributario tendrá que ajustar el programa de auditoría. La modificación del programa de auditoría puede resultar en una ampliación o reducción, dependiendo de la nueva información. Por lo tanto, la preparación de un programa de auditoría no es un proceso estático, sino interactivo y dinámico.

En términos técnicos, tanto de la perspectiva de auditoría como fiscal, el auditor tributario debe ser consciente de los límites de su conocimiento y destrezas. Antes, durante y después de los procedimientos de auditoría

debe preguntarse si es necesario consultar con otros especialistas o solicitar su ayuda. El que el auditor consulte con otros especialistas, significa que la auditoría dé como resultado un mejor juicio sobre la declaración de impuestos. Asimismo mejorará la calidad de la auditoría tributaria. El auditor tributario también incluye en el archivo de auditoría todas las decisiones, datos y consideraciones sobre las que se basan estas decisiones.

### **Etapas 3:**

#### **Formarse un juicio**

En esta etapa del proceso de auditoría, el auditor tributario recopila y resume los resultados de la auditoría, y se forma un juicio sobre la declaración de impuestos basándose en dichos resultados.

Existen dos posibilidades:

- No hay razón para que la Administración Tributaria realice alguna acción adicional; y
- Los resultados de la auditoría dan motivo para tomar medidas adecuadas, normalmente la introducción de correcciones, acompañadas o no de la imposición de una multa y/o acuerdos para el futuro.

Luego de la reunión de conclusión con el contribuyente y la determinación de la posición de la Administración Tributaria, el auditor completa el archivo de auditoría. A todos los registros se les da su posición final en el archivo. Así se crea un archivo fácilmente accesible que proporciona información sobre la preparación, ejecución y los resultados de la auditoría.

## **Etapa 4:**

### **Presentación del Informe**

El objetivo de esta etapa es brindar información que pueda resultar importante para la tributación y/o recaudación futura de los impuestos. El auditor tributario prepara un informe de auditoría en el que describe cuidadosa y claramente tanto el encargo como los resultados de la auditoría tributaria.

Mediante el envío de una copia de la parte pública del informe al contribuyente, y llenando el formulario de estadística, se concluye el proceso de auditoría.

### **Los conceptos técnicos**

#### ***Verificar si está completo y correcto***

A los contribuyentes no les gusta pagar demasiado impuesto o pagarlo antes de tiempo.

Esto tiene consecuencias para la dirección del proceso de auditoría con relación a las diferentes partes de la misma (partidas del balance de situación, ventas, costos laborales y similares).

Hay dos enfoques:

- Verificaciones sobre si está correcto; verificar si lo que ha sido reportado y contabilizado de hecho debió haber sido reportado y contabilizado, es decir, si es correcto; y
- Verificaciones sobre si está completo; verificar si todo lo que debería reportarse y contabilizarse de hecho ha sido reportado y contabilizado, es decir, si está completo.

El que una fiscalización de un elemento deba enfocarse en que si el mismo es correcto o completo, depende del interés que el contribuyente

tiene en la forma de contabilizar el elemento. La dirección de la auditoría será “ ser correcto o completa” cuando:

- Sea más probable que los ingresos reportados en la cuenta de ganancias y pérdidas sean demasiado bajos que demasiado altos. La dirección de la auditoría será “ ser completo”;
- Sea más probable que los costos reportados en la cuenta de ganancias y pérdidas sean demasiado altos que demasiado bajos. La dirección de la auditoría será “ser correcto”.

### **Controles formales y sustantivos**

Por medio de un control formal el auditor establece si el contribuyente ha cumplido con las reglas y reglamentos. Otras formas de controles formales son las que verifican la exactitud aritmética y la relación numérica (por ejemplo entre el monto de una factura y la cantidad registrada en los libros).

Por medio de un control sustantivo, los auditores tributarios establecen si los diferentes elementos de un proceso de negocio han sido o no registrados de forma correcta y debida. Los análisis cuantitativos y las verificaciones de existencia constituyen controles sustantivos.

En una investigación se controlan frecuentemente tanto los aspectos formales como materiales de los distintos objetos de la investigación.

### **Enfoque de auditoría**

Durante una investigación el auditor tributario recaba información en base a la cual forma su juicio. Esta información se conoce como “pruebas de auditoría”. El auditor obtiene pruebas de auditoría – para cada objetivo de la auditoría – llevando a cabo los procedimientos de auditoría. El conjunto



de todos los procedimientos de auditoría para los diferentes objetivos de la auditoría se conoce como la “mezcla de auditoría”.

El auditor registra los procedimientos en el programa de auditoría. Cada aplicación de una técnica de auditoría dirigida hacia la obtención de la prueba de auditoría se conoce como un “procedimiento de auditoría”. El método por medio del cual se recaban pruebas de auditoría – el “enfoque de auditoría”– determina el tipo de (de los) procedimiento(s) de auditoría implicado(s) (orientado hacia los datos, orientado hacia la organización, etc.).

Un enfoque de auditoría es una forma cuidadosamente meditada de realizar procedimientos de auditoría. Esto algunas veces se conoce como un “método de auditoría”.

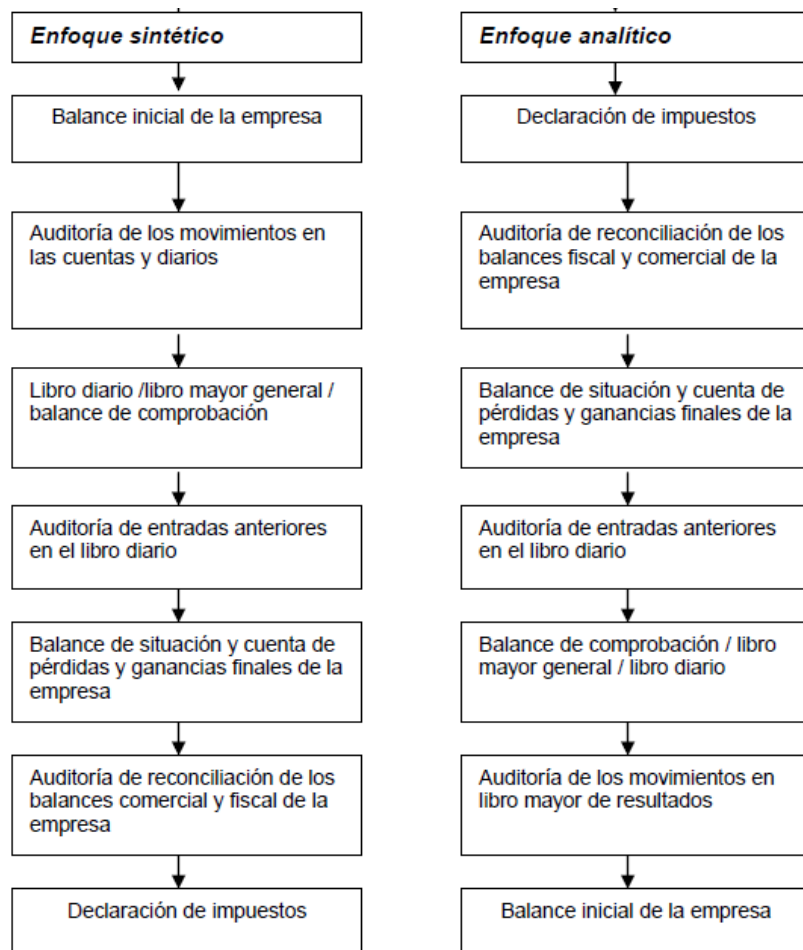
Para lograr los objetivos de auditoría, se pueden seguir diferentes enfoques:

- El enfoque sintético (también: procedimiento progresivo);
- El enfoque analítico (también: procedimiento retrogresivo);
- El enfoque orientado hacia los datos; y
- El enfoque orientado hacia la organización.

Los instrumentos y los medios con los cuales el auditor recaba pruebas de auditoría se conocen como “técnicas de auditoría”.

## Los enfoques sintético y analítico

La siguiente figura ilustra ambos enfoques (de arriba hacia abajo):



**Figura 22. Los enfoques sintético y analítico**

**Fuente:** Manual de fiscalización Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe

**Elaboración:** Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

En el enfoque sintético el auditor sigue el mismo camino utilizado para derivar las cifras para la declaración de impuestos. En el enfoque analítico se sigue la dirección contraria.

En otras palabras, en el enfoque sintético el auditor sigue el camino desde los datos básicos hasta la declaración de impuestos; para el enfoque analítico comienza con los totales de la declaración de impuestos y va retrocediendo en el tiempo hasta llegar a los datos básicos (o detalles) en la medida que lo considere necesario. Sin embargo no siempre es necesario seguir cada paso del enfoque sintético por medio de los libros y cuentas. Además, el auditor podrá desear procesar él mismo los datos básicos hasta llegar a los totales, tras lo cual podrá comparar sus resultados con las cifras de la declaración de impuestos.

El enfoque analítico, en general, requiere menos trabajo que el enfoque sintético. Esto se debe a que en el enfoque analítico el auditor utiliza análisis cuantitativos siempre que sea posible.

Con relación a los enfoques sintético y analítico se señala lo siguiente:

- Para la aplicación de ambos enfoques el auditor debe saber lo fiables que son las entradas internas y los documentos externos pertinentes a la investigación.
- Este enfoque comienza con los detalles, pero ello no implica que deba controlarse cada detalle.

### **Técnicas de auditoría**

Las técnicas de auditoría son instrumentos con los cuales el auditor recaba pruebas de auditoría. Se pueden distinguir las siguientes técnicas:

- Realizar comparaciones;
- Realizar cálculos;
- Solicitar información y/o acceso a libros, registros, documentos y otros portadores de datos;
- Verificar los hechos por medio de documentos externos y/o registros internos;
- Llevar a cabo procedimientos sobre muestras aleatorias; y

- Realizar observaciones en el sitio

Las anteriores son técnicas básicas que pueden aplicarse de muchas formas. Asimismo, son utilizadas en diferentes combinaciones. Todas éstas se conocen como “técnicas de auditoría”.

### **Análisis cuantitativo**

Los análisis cuantitativos se llevan a cabo mediante la aplicación de las siguientes técnicas de auditoría:

- Revisión analítica o revisión analítica de control;
- Verificación de correlación (de totales);
- Control a partir de datos estándares;
- Comparación de capital; y
- La prueba chi-cuadrado.

### **Revisión analítica**

La revisión analítica es un análisis económico e interpretación de grupos y series de cifras preparadas de antemano. Una revisión analítica en general sólo tiene sentido si los datos son editados y preparados. La eliminación de elementos extraordinarios (por ejemplo, sustraer los beneficios especulativos de los resultados operacionales) y la reducción de distintas cantidades bajo un denominador común (términos monetarios) son formas de preparación.

El valor de la revisión analítica para la fiscalización depende, entre otras cosas, de la fiabilidad de los datos asociados en el análisis. Las medidas de control interno pueden ser una forma importante de preparación de datos, si aseguran suficientemente la fiabilidad de los datos. En una revisión analítica, el análisis y la interpretación de los resultados suelen ir juntos.

## **Verificación de correlación**

La verificación de correlación o asociación es una evaluación para determinar que los datos estén completos y/o sean correctos al vincular estos datos con los otros datos. El auditor compara lo que ha sido registrado en el sistema contable (la posición factual) con su cálculo de lo que debió haber sido el caso (la posición normativa). Las verificaciones de correlación casi siempre se aplican a los totales y por lo tanto son una forma de análisis cuantitativo. Solamente en casos excepcionales una verificación de correlación puede tener la forma de una prueba de detalles.

El valor de esta técnica de auditoría para la fiscalización depende de:

- La fiabilidad de las series de cifras y las posiciones desde las cuales parte el auditor. El auditor deberá, por lo tanto, evaluar la exactitud e integridad de estos puntos de partida; y
- La validez de la correlación. El auditor tiene que establecer si de hecho existe la relación funcional presumida.

Si se cumple con estas condiciones, la verificación de la correlación proporciona una sólida prueba de auditoría. En una verificación de correlación el auditor calcula una posición normativa. La comparación de la posición factual con esta posición normativa establecida independientemente no es lo mismo que controlar en función de datos estándares.

## **Control en función de datos estándares**

Las fuentes de datos estándares incluyen la vida social y económica (por ejemplo, las leyes y regulaciones), ciencia económica y la propia empresa (por ejemplo, sus presupuestos). Estos datos no son establecidos por el auditor. Se puede establecer una distinción entre los datos estándares

que tienen validez general y los que solamente son válidos para una empresa en particular (estándares específicos).

Algunos estándares generales son establecidos por ley, por ejemplo, las leyes y regulaciones fiscales. Otros estándares son los índices, como por ejemplo el margen de beneficio bruto, que se aplican a toda la industria.

Los datos estándares específicos pueden derivarse de estatutos y contratos, de presupuestos y estimaciones y de recetas industriales y costos predeterminados.

El valor de la aplicación de esta técnica de auditoría para la fiscalización depende particularmente de la fiabilidad de los datos estándares (el auditor tiene que saber cómo se derivan los estándares o los datos estándares), y si el estándar es válido en una situación en particular o no. El auditor tiene que ser consciente de la razón por la cual se ha desarrollado el estándar. Por ejemplo, el margen de beneficio bruto que se aplica a una industria específica es de naturaleza general. La situación de una empresa específica dentro de esta industria podrá desviarse tanto de la regla general, por ejemplo debido a su ubicación altamente desfavorable, que este margen de beneficio bruto no sea aplicable.

### **Comparación de capital**

La comparación de capital es una técnica enfocada en los activos, pasivos, ingresos y desembolsos del contribuyente.

Todas las propiedades de una persona o familia, al final del año, menos todas las propiedades del comienzo del año, constituyen la cantidad de dinero ganada en alguna forma el año anterior. Se calculan todas las fuentes de ingresos de este año, tanto gravables como no gravables. El dinero puede ir en dos direcciones: consumo por el contribuyente y su familia, o propiedades que todavía existan al final del año. El consumo se puede referir a gastos privados conocidos, como por ejemplo el pago de

alquiler, la escuela, etc. El resto del consumo se refiere a gastos del hogar.

Así pues, todas las propiedades en el día uno, más todas las fuentes de ingresos, menos todas las propiedades al final del año, menos todos los gastos privados conocidos, determinarán los gastos del hogar. Estos “retiros privados netos” se comparan con la cantidad que cabría esperar sobre la base de los estándares sociales y económicos. Si el resultado de este cálculo es bajo, o negativo, entonces debe haber habido una fuente de ingresos desconocida.

Esta técnica puede ayudar a descubrir fuentes o beneficios ocultos.

### **Métodos indirectos**

Existen varios métodos de cálculo para evaluar y recalculan el volumen de ventas y los beneficios de una empresa. Estos métodos no se basan en la contabilidad existente, sino que se recalculan de forma indirecta. Por ejemplo, el volumen de ventas se calcula a partir de las compras, usando información y estándares industriales. En muchos países estos métodos resultan útiles cuando existen pruebas de que la contabilidad no es fiable.

## **La prueba de detalles**

Es el procedimiento de auditoría orientado hacia los datos en el que se controlan entradas separadas. Aunque estas pruebas se enfocan en entradas específicas, su objetivo es determinar las cantidades totales de determinadas cuentas.

Por lo tanto, se pueden verificar todas las entradas (observación completa) o bien, se puede limitar el número de observaciones (observación parcial). Una técnica de auditoría que se utiliza frecuentemente en una prueba de detalles, es la verificación de los hechos con documentos externos y/o registros internos. También se puede utilizar el muestreo.

### **Verificación de existencia**

Si, dentro de un enfoque orientado hacia datos, se usa una verificación existencial (de existencia), se considera que es una prueba de detalles. La verificación existencial procura establecer que lo que los libros y cuentas pretenden o implican, en efecto existe. Las técnicas de auditoría utilizadas para las verificaciones de existencia incluyen:

- Toma de inventarios; mediante su observación personal el auditor tributario establece la existencia de, por ejemplo, determinadas mercancías o bienes (incluido el dinero en efectivo), suministros, equipo, instalaciones y vehículos;
- Verificaciones de expiración; el auditor determina si un elemento específico del balance de situación ha sido liquidado o pagado al final del año financiero. Si este elemento ha sido liquidado o pagado, se desprende que debió haber existido anteriormente. Un ejemplo es el recibo de una cantidad que estaba incluida en el balance de situación como efecto a cobrar. Una verificación de expiración también da una idea del valor de un rubro. Así, por ejemplo, es menos probable que un efecto por cobrar



- fue debidamente depreciado si una verificación de expiración muestra que se ha recibido el monto nominal;
- La verificación de origen; el auditor establece en qué momento en el tiempo se creó un determinado rubro del balance de situación. Por ejemplo, el auditor puede establecer cuándo se crearon los rubros en una lista de cuentas pagaderas controlando las facturas en cuestión. Si encuentra facturas del año financiero anterior, el monto que aparece en el balance de situación para el rubro de 'cuentas pagaderas' es demasiado alto.

### **Completitud de los efectos netos por cobrar**

Realizando una verificación de expiración para los efectos netos a cobrar en (los primeros meses de) el próximo año, el auditor puede establecer hasta qué punto es completo el rubro 'efectos a cobrar' del balance de situación. Si encuentra facturas del año financiero anterior, debe concluir que el monto del rubro efectos a cobrar en el balance de situación es demasiado bajo.

### **Prueba de procedimiento**

Todas las técnicas de auditoría con las que el auditor desea establecer la existencia y la efectividad de las medidas de control interno establecidas con el fin de prevenir, detectar y corregir los errores importantes en las declaraciones de impuestos y/o en las cuentas anuales de la empresa, se conocen como pruebas de procedimiento. Las pruebas de procedimiento son procedimientos de auditoría orientados hacia la organización. Una prueba de procedimiento puede consistir en:

- Recopilar información;
- Verificar hechos a partir de los documentos;
- Realizar observaciones en el sitio;
- Verificar si una acción en particular (probablemente) se ha llevado a cabo controlando las rúbricas, etc.;
- Procesar rubros independientemente; y
- Verificar datos.

### **Efectos de los Actos Determinativos.**

Todo acto de determinación, independientemente de que sea ejercido por el sujeto pasivo o por el sujeto activo, hace que respecto de dichos sujetos se produzcan efectos directos e inmediatos.

En el caso del sujeto pasivo, el acto determinativo puede acarrear la obligación de pagar el tributo en él establecido como generado y por tanto adeudado al Fisco, puede así mismo hacer surgir un derecho, el de solicitar el reintegro de los valores que resultaren indebida o excesivamente pagados de aquel acto determinativo.

Para la administración tributaria, un acto de determinación surte los mismos efectos, pero a la inversa si cabe la expresión, así, surge un derecho de acreedor tributario respecto de los tributos que como consecuencia del acto determinativo se establezcan debidos a su favor; y

el de la obligación como deudor respecto de los créditos que resultaren a favor del sujeto pasivo del tributo.

### **Acto Administrativo**

Para determinar la impugnabilidad de los actos administrativos es importante señalar qué es un acto administrativo: Gustavo Penagos, en su obra El Acto Administrativo señala: "Acto Administrativo es la manifestación unilateral de la voluntad administrativa, a través de

cualquier rama del poder público, o de los particulares, que tiene por finalidad crear, modificar o extinguir una situación jurídica”. Para Dromi el Acto Administrativo es: “toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa”, el acto administrativo representa una declaración jurídica y unilateral, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos subjetivos en forma inmediata”.

Del análisis de estas definiciones anotadas anteriormente se puede definir que el acto administrativo es una expresión de un órgano público competente, con la finalidad de resolver algo y cuyos efectos que son jurídicos inciden en los derechos de las personas, de manera directa. Por lo tanto se convierte en una declaración unilateral porque deriva solamente de la administración pública.

Todo lo expuesto anteriormente permite caracterizar al acto administrativo a través de los siguientes aspectos:

- Es una declaración jurídica.
- Es unilateral, porque proviene de la administración.
- Se genera en razón de la competencia de un órgano administrativo con la capacidad para emitirlo.
- Genera efectos directos e inmediatos, pueden ser de carácter subjetivo o respecto de personas determinadas.

Los actos administrativos se rigen por los principios de competencia, legitimidad, ejecutividad e impugnabilidad. Se presumen que todo acto administrativo es legítimo por que ha sido dictado por las autoridades y órganos competentes, y que se ha cumplido con todas disposiciones contempladas en la normativa respectiva, y que son impugnables, sometidos a los medios de impugnación, objeción o desaprobación correspondientes.

En la legislación ecuatoriana encontramos varias clases de actos administrativos como: normativos, reglados, discrecionales y de simple administración

### **Requisitos de los Actos Administrativos**

Se considera que todo acto administrativo además de las características de ejecutoriedad y de legalidad debe contemplar algunos requisitos esenciales para lograr el objetivo del mismo como es su eficacia y veracidad. Dichos requisitos son:

#### **La Competencia**

La competencia según el inciso 2 del Art. 1 del Código de Procedimiento Civil “es la medida dentro de la cual la referida potestad (jurisdicción) está distribuida entre los diferentes tribunales y juzgados en razón del territorio, materia, de la persona y de los grados”; es entonces el poder que tiene toda autoridad fundamentada en la Ley para conocer, averiguar y resolver todos los actos realizados por los funcionarios públicos siempre con un mismo fin, el de precautelar los intereses de la administración. Patricio

Secaira en su obra Curso Breve de Derecho Administrativo manifiesta: “La competencia es el conjunto de atribuciones que la ley entrega a los órganos del poder público” esto significa que todo acto administrativo debe ser emitido por la autoridad máxima del organismo caso contrario el acto no sería válido, por lo que al ser otorgado por otra persona que no sea el titular de la Institución, dicho acto sería inválido por lo que estaría viciado de nulidad.

#### **La Motivación**

La motivación es un requisito primordial en un acto administrativo, es la causa real y lícita, es decir el acto siempre debe ser producto de un

motivo legítimo. La motivación existente en un acto tiene como finalidad el de aclarar y facilitar la explicación de los hechos a través de ciertos reales los mismos que deben existir al momento en que se produce el acto administrativo, estableciéndose de esta forma los fundamentos jurídicos en los que la administración mantienen la legitimidad del fallo tomado.

Como lo señala el tratadista Agustín Gordillo citado en el libro Curso Breve de Derecho Administrativo del doctor Patricio Secaira “la falta de motivación implica no sólo vicio de forma sino también y principalmente vicio, arbitrariedad que como tal determina normalmente la nulidad del acto.”

De igual forma la Constitución de la República del Ecuador considera que todo acto administrativo debe ser motivado al expresar como lo dispone el numeral 13 del artículo 24 lo siguiente: “ Las resoluciones de los poderes públicos que afecten a las personas, deben ser motivados. No habrá tal motivación si en la resolución no se enunciaren normas o principios jurídicos en que se haya fundado, y si no sé explicará la pertinencia de su

aplicación a los antecedentes de hecho...”<sup>6</sup> , esto se relaciona con lo contemplado en los artículos 30 de la Ley de Modernización del Estado y 122 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva. Es por ello que la motivación es uno de los principales elementos de un acto administrativo para que se configure válido por que no sólo consta en disposiciones legales sino en la normativa constitucional, la motivación de actos y resoluciones de carácter administrativo.

## **LA MOTIVACIÓN Y SU DEFINICIÓN**

Desde el punto de vista del lenguaje enunciativo, en el Diccionario De La Lengua Española refiere como una de las acepciones de motivación la de: "Acción y efecto de motivar". La que a su vez, también según el citado Diccionario, consiste en: "Dar o explicar la razón o motivo que se ha

tenido para hacer una cosa". De aquí se colige en que esta sea la actividad consciente, coherente, lúcida y clara con que debe manifestarse la argumentación que se va a emitir.

El significado mismo del término "motivación", no es más que, dar causa o motivo para algo, explicar la razón que se ha tenido para hacer algo, y, del punto de vista que nos concierne, se trata de una "motivación judicial", la que se produce por el órgano encargado de impartir justicia y en función de esta.

Es así que en tanto motivación judicial, se presenta en dos facetas dirigidas a producir la justificación de la decisión: como actividad del juzgador y como la argumentación que se manifiesta en el documento sentencial.

Por ello, la motivación se configura hoy en día por demás como una necesidad, como un instrumento de primer orden y esencial para cualquier análisis del proceso moderno.

La motivación debe entenderse como la exposición que el juzgador debe ofrecer a las partes como solución a la controversia, pero sin dejar de tener en cuenta de que esta debe ser una solución racional, capaz de responder a las exigencias de la lógica y al entendimiento humano.

La finalidad de la motivación puede reducirse a tres aspectos fundamentales:

- 1- Garantizar la posibilidad de control de la sentencia por los tribunales superiores;
- 2- Convencer a las partes y a la sociedad en general sobre la justificación y legitimidad de la decisión administrativa y,
- 3- Verificar que la decisión no es producto de un actuar arbitrario, sino de la válida aplicación del derecho, en vistas de un proceso garante y transparente.

La ausencia de motivación, por tratarse de un vicio formal puede traer consigo la nulidad del documento determinativo, dando lugar a que se retrotraigan las actuaciones al momento de su redacción donde se expliquen nuevamente todos los argumentos, no sin antes olvidar que esto puede reportar un perjuicio para las partes en cuestión. Los jueces del Tribunal Supremo Popular, declaran como nulas solo aquellas en que les sea imposible determinar cuáles fueron los juicios lógicos, procediendo en los restantes casos a consignar en sus sentencias los razonamientos y consideraciones que debió haber explicado el Tribunal de instancia para evitar los retrasos y perjuicios de la declaración de nulidad.

### **El Objeto o Finalidad**

El Objeto es el contenido de todo acto administrativo, es decir, es la finalidad que siempre debe recaer en un planteamiento o pretensión amparada por la administración, algunos autores sostienen que el objeto es el logro del bien común, pero por medio del acto administrativo. Dentro del objeto o del contenido del acto deben existir tres partes importantes que son:

- a) El contenido natural que constituye la decisión concreta de la Administración
- b) El contenido implícito es aquel que no se lo insinúa pero que se lo considera incorporado, y
- c) El contenido eventual serían las disposiciones adicionales emanadas de la administración las que causan efectos diferentes.

En definitiva el contenido natural y eventual nace de la voluntad del órgano competente de la administración, mientras que el contenido implícito nace de la Ley, los dos primeros elementos están explícitamente comprendidos y expresados en el acto o resolución; y al último, esto es el

contenido implícito se lo considera incorporado por mandato legal. Se asemeja a lo que en materia civil, relacionado a los contratos asoman las cláusulas esenciales, las naturales y las accidentales.

### **La Causa**

Es el conjunto de antecedentes que exigen el movimiento de la administración pública. La causa se puede producir por petición de un administrado o por petición de la administración pero es importante indicar que por cualquiera de las dos posibilidades se necesita del pronunciamiento del órgano público competente. Es necesario recalcar que para que la administración pública cumpla el papel de servicio a la sociedad debe contar y poner una causa calificada, esto es que sea lícita, caso contrario si ella es ilícita, conllevaría a graves y serias consecuencias.

### **El Plazo**

El plazo es otro de los requisitos fundamentales dentro de un acto administrativo, constituye el tiempo que tiene la administración para decidir sobre el acto que se ha puesto a su conocimiento, la no-presentación del reclamo de un acto administrativo o la resolución oportuna del mismo trae como consecuencia la pérdida de la eficacia jurídica ya que se demostraría que el administrador o la autoridad actuó fuera del periodo de tiempo establecido previamente, ya sin competencia. Patricio Secaría manifiesta: “El Plazo afecta la competencia administrativa, por ello la ley concede espacios de tiempo definido para que se emita la resolución. Pero también concede efectos determinados cuando la autoridad no emite pronunciamiento, esto es cuando existe el llamado silencio administrativo el cual puede ser negativo o positivo a los intereses de los administrados.”

Además es importante señalar que cuando la Ley no ha determinado un plazo específico la autoridad debe actuar oportunamente siempre con la finalidad de que la resolución no afecte los intereses del administrado.



## **La Forma**

La forma es la ejecución o demostración de la voluntad de la administración, que permite conocer el objeto del acto administrativo, para ampliar más su concepto Rafael Bielsa manifiesta. “La forma se refiere a requisitos necesarios para la existencia, la validez y eficacia jurídica de los actos.” Es decir, “Forma es la estructura de los actos, atendiendo a la expresión formal de voluntad administrativa del órgano”.

Para que se dé cumplimiento a la forma dentro de un acto administrativo ésta debe contener tres partes que son: parte expositiva, parte motiva o considerativa y la resolutive, además todo acto debe ser escrito y obligatoriamente debe contener la firma de la autoridad competente, el nombre del órgano público, lugar y fecha de emisión del acto el incumplimiento de cualquiera de estos requisitos formales llevaría a la nulidad e ilegalidad del acto administrativo.

## **Impugnabilidad de los Actos Administrativos**

Impugnar es refutar, contradecir, u oponerse a un acto administrativo que está vulnerando derechos subjetivos o constitucionales de las personas sean naturales o jurídicas y que contravienen a la normativa legal aplicable. El artículo 196 de la Constitución Política del Ecuador establece: “ Los actos administrativos generados por cualquier autoridad de las otras funciones e instituciones del Estado, podrán ser impugnados ante los correspondientes órganos de la Función Judicial, en la forma que determina la Ley”.

A criterio del Doctor Patricio Secaira en su Libro “Curso Breve de Derecho Administrativo” considera que la disposición constitucional citada anteriormente contiene elementos fundamentales que son:

1.- “Que la impugnación opera respecto de las decisiones generadas por cualquier autoridad de las “otras funciones e instituciones del Estado”. Las instituciones que pertenecen al orgánico del Estado y por tanto integran el sector público ecuatoriano, están definidas en el art. 118 de la Constitución.

2.- Dentro del mismo contexto no excluye acto administrativo alguno, de la potencialidad de impugnación por vía judicial; pues como se ha manifestado todos los que se generen de autoridad de las otras funciones e instituciones del Estado pueden ser opuestas. “

Es decir, la Constitución establece que todos los administrados pueden recurrir a los órganos judiciales competentes sobre las resoluciones emitidas por la autoridad pública siempre que lesionen sus derechos subjetivos, con el único objetivo de avalar un sistema tutelar de la legitimidad de toda resolución administrativa garantizando los derechos de los administrados ante el frecuente abuso de la administración pública.

Sin embargo la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en su artículo señala que “no corresponden a la jurisdicción contencioso – administrativa:

- Las cuestiones que, por la naturaleza de los actos de los cuales procede o de la materia sobre que verse, se refieren a la potestad discrecional de la administración.
- Las cuestiones de carácter civil o penal pertenecientes a la jurisdicción ordinaria y las que, por su naturaleza, sean de competencia de otras jurisdicciones.
- Las cuestiones que se susciten en relación con los actos políticos del Gobierno como aquellos que afectan a la defensa del territorio nacional, a las relaciones internacionales, a la seguridad interior del Estado y a la organización de la Fuerza Pública, sin perjuicio de las

indemnizaciones que fueren procedentes, cuya determinación corresponde a la jurisdicción contenciosa – administrativa.

- Las resoluciones expedidas por los organismos electorales.
- Las resoluciones que se dicten con arreglo a una ley que expresamente les excluya de la vía contenciosa.”

Todo acto administrativo se lo considere como legítimo es impugnabile siendo objeto de rechazo de quienes consideran que sus derechos han sido afectados y lesionados, es por ello que el Dr. Herman Jaramillo Ordóñez en su Libro Introducción al Derecho administrativo señala que Impugnar es. “Oposición, refutación, contradicción, formal de los procedimientos administrativos”.

### **Control de la Legalidad**

El artículo 69 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva señala sobre la Impugnación lo siguiente: “Todos los actos administrativos expedidos por los órganos y entidades sometidos a este estatuto serán impugnables en sede administrativa o judicial. La impugnación en sede administrativa se hará de conformidad a este estatuto. La impugnación en sede judicial se someterá a las disposiciones legales aplicables...”

Es importante indicar que la impugnación en sede judicial procede solamente por razones de legalidad, se puede impugnar un acto de carácter particular cuando tenga calidad de definitivo y se hayan agotado las diversas instancias administrativas, es decir el pronunciamiento debe causar estado para que de esta forma la vía judicial quede libre a favor del recurrente. De igual forma se puede impugnar un acto de carácter general cuando este afecte a los derechos subjetivos de los individuos.

En la Jurisdicción Contencioso Administrativa, como lo establece la Ley de la materia en concordancia con el artículo 38 de la Ley de Modernización, se puede impugnar los reglamentos, actos, resoluciones, hechos, contratos de la Administración los mismos que hayan sido

suscritos por los representantes legales de cada uno de los organismos del Estado o personas jurídicas semipúblicas, incluyéndolas las de derecho privado con finalidad social y pública, que afecten un derecho o interés directo del demandante.

### **En Sede Administrativa**

El derecho que puede reclamar el recurrente en sede administrativa es a través de los recursos de reposición, apelación y extraordinario de revisión, que son los medios de impugnación que el recurrente puede solicitar ante los órganos de la administración pública con el fin de obtener la revocatoria, restitución o la modificación de la resolución emitida por la autoridad, en virtud de que el administrado considere que el acto es ilegítimo y se encuentra lesionando sus derechos.

La normativa constitucional y legal contempla que las instituciones públicas están obligadas a revisar los actos administrativos emanados por la autoridad competente es por ello que dichas instituciones pueden revisar, de oficio o cuando los particulares la soliciten, porque se hallan perjudicados por la resolución emitida.

García de Enterría sostiene “que los recursos administrativos son un verdadero privilegio de la administración pues obliga al particular a concurrir ante ella misma para que reexamine los casos y sólo agotados sus instancias puedan formularse impugnaciones judiciales...”.

## 6.3 Metodología. Modelo Operativo

**TABLA 33. Modelo Operativo**

FASES	ETAPAS	METAS	ACTIVIDADES	RECURSOS	RESPONSABLE	TIEMPO
Inicial	Sensibilización	Socialización del proyecto con las autoridades y el personal de SRI	Presentación	Diseño del proyecto de la factibilidad de la propuesta	Ing. Mayra Sánchez	Noviembre 2011 - Diciembre de 2011
		Presentar la propuesta con las autoridades del SRI.	Socialización Discusión del proyecto Diálogos abiertos con el equipo de trabajo	Diseño preliminar del Manual		
	Planificación	Realizar el plan operativo a cumplir para la ejecución del proyecto	Diseño del cronograma de actividades.	Materiales de oficina. Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta Computador.	Ing. Mayra Sánchez	Enero 2012 - Abril de 2012
Central	Implementación	Ejecutar el cronograma de actividades planificadas para la realización del proyecto	Presentación de la propuesta	Materiales de oficina.	Ing. Mayra Sánchez	Segundo Semestre 2012
			Análisis riesgos	Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta Computador.		
			Reuniones de consenso Realización de diseño preliminar Revisión de expertos Diseño del Manual Definitivo			
Final	Evaluación	Comprobar los logros que se ha conseguido con la ejecución del proyecto	Encuestas	Diseño del proyecto de la factibilidad propuesta	Ing. Mayra Sánchez	Evaluación permanente Indefinido
			Entrevistas Observación Sondeos de opinión			

Fuente: Proyecto de Investigación

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## 6.4 Administración

**Institución:** Servicio de Rentas Internas (SRI) Funcionario de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos Administrativos

### Previsión de la Evaluación

**TABLA 34. Previsión de la Evaluación**

<b>PREGUNTAS BASICAS</b>	<b>EXPLICACIÓN</b>
<b>¿Quiénes solicitan evaluar?</b>	✓ Personal del SRI (Funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos) ✓ Jefes Departamentales ✓ Autoridades del SRI
<b>¿Por qué evaluar la propuesta?</b>	Para saber y analizar que estrategias se han cumplido, y en cuales ha existido más dificultades para su realización, para establecer la efectividad, determinando sus alcances y limitaciones
<b>¿Para qué evaluar?</b>	Para establecer si los objetivos y metas establecidos se han cumplido en forma satisfactoria y mejorar procesos, rediseñar actividades, optimizar recursos, establecer procesos más funcionales.
<b>¿Qué evaluar?</b>	Se evaluará la metodología utilizada, las metas establecidas a corto y mediano plazo, las principales actividades implementadas, el conocimiento referido sobre el Manual de Consulta implementado.
<b>¿Quién evalúa?</b>	✓ Personal del SRI (Funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria y Reclamos)

	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Jefes Departamentales</li> <li>✓ Autoridades del SRI</li> </ul>
<b>¿Cuándo evaluar?</b>	La evaluación será permanentemente, estableciéndose el impacto de la propuesta en periodos trimestrales y realizar otra evaluación total en forma semestral, cada año se evaluará el proyecto analizando las metas cumplidas.
<b>¿Cómo evaluar?</b>	Mediante una investigación sobre la ejecución del proyecto con: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Encuestas Entrevistas.</li> <li>✓ Observación.</li> <li>✓ Sondeos de opinión</li> <li>✓ Correos electrónicos</li> </ul>
<b>¿Con qué evaluar?</b>	Con los instrumentos para la investigación: una grabadora, cuestionario de preguntas, guías de entrevista, autoevaluación, liderazgo y observación.

Fuente: Proyecto de Investigación

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

### **6.10 Diseño del Manual de Consulta sobre Fundamentos de Hecho y Derecho en las Actas de Determinación**

A continuación se pone a disposición del lector el Manual de Consulta propuesto en este trabajo de investigación.



# MANUAL DE CONSULTA

## FUNDAMENTOS DE HECHO Y DERECHO EN ACTAS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

Impuesto a la Renta  
2011

Mayra Fernanda Sánchez A.

Universidad Técnica de Ambato



## **1. PRESENTACIÓN**

## **2. GENERALIDADES**

1. PROPÓSITO DEL MANUAL
2. OBJETIVO GENERAL
3. OBJETIVOS ESPECÍFICOS
4. ALCANCE Y AMBITO DE APLICACIÓN

## **3. BASE LEGAL**

## **4. NORMAS GENERALES**

## **5. DESCRIPCION DEL PROCESO**

## **6. GLOSARIO DE TÉRMINOS**

# Presentación

---

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria, la función de fiscalización (determinación tributaria mediante controles intensivos), es una de las de mayor complejidad y tiene por objetivo, en un sentido amplio, controlar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones de los contribuyentes.

Esta función tiene un rol preponderante para la eficacia de la Administración, siendo un instrumento fundamental para, el combate a la evasión, un adecuado nivel de ingresos fiscales, así como para promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias mediante la generación de riesgo.

Para contribuir con el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, las estrategias de las Administraciones, generalmente se basan en implementar todo tipo de medidas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento, pero al mismo tiempo, que el incumplimiento de sus obligaciones tributarias sea considerado por esos mismos contribuyentes como un riesgo, ante la existencia de una alta probabilidad de ser auditados y sancionados.

Con este matiz, y considerando la importancia de una Auditoría cada vez más técnica, el proceso de Determinación Tributaria mediante controles intensivos requiere de la aplicación de distintas técnicas de Auditoría, mismas que de una u otra manera, en mayor o menor grado se han ido desarrollando a nivel nacional; en tal virtud un auditor se ve obligado a desarrollar un trabajo técnico, que muchas de las veces es de carácter empírico.

Frente a lo señalado, el desarrollo del presente manual de consulta, busca establecer las bases teóricas y prácticas sobre las cuales se fundamentará y motivará las principales glosas de carácter tributario que se determinan por Impuesto a la Renta en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, estandarizando las actividades técnicamente desarrolladas durante el proceso.

## GENERALIDADES

### 1 Propósito del Manual

Dentro de los procesos sustantivos de la Administración, se encuentra el proceso de control tributario, el cual está orientado a detectar el nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, ya sean contribuyentes o responsables y además desarrollar las diferentes acciones que le permitan imponer sanciones por las conductas irregulares que han generado dichos sujetos.

Para optimizar el control tributario, es necesario especializarlo en dos grandes segmentos: Controles extensivos y controles intensivos, la primera como aquella que se realiza desde el “escritorio” del funcionario mediante cruces informáticos entre las bases que mantiene la Administración, tanto del propio contribuyente como de terceros y la segunda como la investigación profunda en campo de la documentación que demuestre las transacciones efectuadas por el sujeto pasivo, realizada incluso en las oficinas de éste último.

El Servicio de Rentas Internas, ciertamente ha ido perfeccionado el ejercicio de la facultad determinadora desde su creación en el año 1997 hasta la fecha, en base a las experiencias vividas, los criterios discutidos al interior de la administración, y sin lugar a dudas, de los criterios que los Tribunales de Justicia se pretende a través de este manual recopilar los procesos controvertidos sujetos a su conocimiento y relativos al tema en cuestión.

El propósito es mejorar las actuaciones administrativas tendientes a la determinación tributaria, con el fin de que cada vez sea menor la cantidad de impugnaciones tanto administrativas como judiciales relativas a los procesos de determinación. A través de un avance importante en cuanto a la visión administrativa respecto de la naturaleza y objetivos de la determinación tributaria y su ejercicio, en donde el Servicio de Rentas Internas tenga siempre la visión de que una determinación tributaria debe arrojar como resultado siempre el valor que en estricto derecho debe el contribuyente cumplir por concepto de obligación tributaria, tomando en cuenta aquella premisa jurídica de la esencia sobre la forma, propendiendo a que el contribuyente perciba a más de control tributario, justicia en los procesos que se llevan a cabo.

En conclusión, el manual de consulta es una herramienta de soporte para la gestión, unificación de criterios y sea utilizado en el desarrollo de procesos de determinación tributaria y principalmente en la motivación y fundamentación de las Actas de Determinación.

## **2 Objetivo General**

Proporcionar una herramienta técnica de soporte para la gestión y desarrollo de los procesos de determinación tributaria mediante controles intensivos, brindando a los actores involucrados, herramientas y bases claras de la motivación y fundamentación de las Actas de Determinación, a través del análisis pormenorizado de las glosas que se presentan con mayor frecuencia en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, verificando en base a principios técnicos y legales.

## **3 Objetivos Específicos**

- Identificar las principales glosas que han sido detectadas en las declaraciones del Impuesto a la Renta de Personas Naturales y sociedades.
- Diseñar e implementar lineamientos y bases técnicas para el control y detección de glosas más importantes en los procesos de determinación tributaria mediante controles intensivos.
- Fortalecer la motivación y fundamentación de hecho y derecho en la Actas de Determinación, con respecto a las glosas analizadas.
- Contribuir con el desarrollo de una Auditoría Tributaria de mayor calidad, con base en una adecuada planificación, motivación y fundamentación.
- Optimizar la utilización de los recursos dentro del proceso de determinación mediante controles intensivos.
- Establecer la importancia del hecho económico en el establecimiento de glosas en las Actas de Determinación.
- Establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo que se enmarque dentro de las consideraciones legales y tengan relación con el sector económico y la realidad en la que se desenvuelve.

- Establecer la correcta aplicación del marco tributario vigente en las operaciones del sujeto pasivo, verificando si éste ha cumplido con las obligaciones tributarias a las que está sujeto según la ley.

#### **4 Alcance y Ámbito de Aplicación**

El presente manual busca proporcionar herramientas técnicas y bases claras de la motivación y fundamentación de las Actas de Determinación, a través del análisis pormenorizado de las glosas que se presentan con mayor frecuencia en la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, aplicables dentro del proceso de determinación tributaria, principalmente en la presentación de riesgos detectados por el auditor o funcionario responsable.

El proceso de determinación tributaria comprende desde la asignación de los casos que constan en la programación anual de control tributario enviada por el Área de Programación de Control Tributario; hasta la notificación al sujeto pasivo con el Acta de Determinación en la que se exponen los fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas u observaciones, respaldados en evidencia documental.

Su aplicación es de carácter obligatoria, en relación a las glosas que se analizarán en este manual y que constituyen las más importantes detectadas en base a la experiencia en procesos determinativos pasados.

Sin perjuicio de lo anterior, dentro de cada glosa, debido a las múltiples variables con las que se puede topar el auditor o funcionario responsable, se podrán aplicar distintas metodologías con base en su buen juicio profesional, su criterio y alcance de la auditoría.

Es importante recalcar que el presente manual proporciona lineamientos generales para el análisis de las glosas detectadas dentro de la determinación tributaria mediante controles intensivos, en tal virtud las distintas metodologías planteadas en el documento deberán ser evaluadas frente a cada caso particular, considerando el alcance y objetivos de la auditoría, debiéndose ser aplicadas con base en la experiencia y buen juicio profesional del auditor o funcionario responsable.

## BASE LEGAL

La estructura Jurídica Tributaria actual, se encuentra conformada básicamente por las siguientes normas, en orden de prelación:

- Constitución Política de la República
- Código Tributario
- Ley de Régimen Tributario
- Ley del RUC
- Ley de Equidad Tributaria
- Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno
- Reglamento a la Ley de Equidad Tributaria
- Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención
- Resoluciones y circulares de carácter general.

Así también como apoyo se considerará:

- FASB: Financial Accounting Standards Board
- Normas Internacionales de Información Financiera
- Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC)
- Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA)
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA)
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a partir del año 2010.
- Demás normativa necesaria aplicable al proceso de determinación
- Acuerdos Ministeriales aplicables
- Jurisprudencia: Fallos de la Corte Suprema de Justicia (Por lo menos 3 Sentencias reiterativas)
- Circulares
- Absoluciones de consultas
- Reglamento Orgánico Funcional del SRI
- Estatuto especial de personal
- Memorandos referentes a consultas jurídicas o lineamientos de aplicación general
- Código de ética
- Políticas de la Institución aplicables a este procedimiento.

Cabe indicar que las normas jurídicas vigentes en las fechas en que se causaron los tributos son aquellas que se deberán considerar para efectuar la determinación tributaria. Sin embargo para la parte procedimental de la determinación, se deberán aplicar las normas vigentes al momento de ejecutar el procedimiento de determinación tributaria.

Se deberá considerar el Principio constitucional de jerarquía de las normas:

*“La Constitución prevalece sobre cualquier otra norma legal. Las disposiciones de leyes orgánicas y ordinarias, decretos - leyes, decretos, estatutos, ordenanzas, reglamentos, resoluciones y otros actos de los poderes públicos, deberán mantener conformidad con sus disposiciones y no tendrán valor si, de algún modo, estuvieren en contradicción con ella o alteraren sus prescripciones.*

*Si hubiere conflicto entre normas de distinta jerarquía, las cortes, tribunales, jueces y autoridades administrativas lo resolverán, mediante la aplicación de la norma jerárquicamente superior”*

## NORMAS GENERALES

### Técnicas Generales aplicadas en Auditoría

Las técnicas de auditoría son procedimientos especiales utilizados por el auditor para obtener las evidencias necesarias y suficientes, con el objeto de tomarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada. En general son utilizadas las siguientes técnicas:

#### Verbales

- **Indagación:** Averiguación mediante entrevistas directas al personal de la entidad auditada o a terceros cuyas actividades guarden relación con las operaciones de aquella.
- **Encuestas y cuestionarios:** Aplicación de preguntas relacionadas con las operadoras realizadas por el ente auditado, para averiguar la verdad de los hechos, situaciones u operaciones.

## Oculares

- **Observación:** Contemplación atenta a simple vista que realiza el auditor durante la ejecución de su tarea o actividad.
- **Comparación o confrontación:** Fijación de la atención en las operaciones realizadas por la organización auditada y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.
- **Revisión selectiva:** Examen de ciertas características importantes que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionándose así parte de las operaciones que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.
- **Rastreo:** Seguimiento que se hace al proceso de una operación, a fin de conocer y evaluar su ejecución.

## Documentales

- **Cálculo:** Verificación de la exactitud aritmética de las operaciones contenidas en documentos tales como informes, contratos, comprobantes, etc.
- **Comprobación:** Confirmación de la veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por la organización auditada, mediante el examen de los documentos que las justifican.
- **Métodos estadísticos:** Dirigidos a la selección sistemática o casual, o a una combinación de ambas. Estos métodos aseguran que todas las operaciones tengan la misma posibilidad de ser seleccionadas y que la selección represente significativamente la población o el universo.
- **Análisis:** Separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.
- **Confirmación:** Corroboración de la verdad, certeza o probabilidad de los hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o información obtenidos de manera directa y por escrito, de los funcionarios que participan o ejecutan las tareas sujetas a verificación.
- **Conciliación:** Análisis de la información producida por diferentes unidades administrativas o instituciones, con respecto a una misma



operación o actividad, a efectos de hacerla concordante, lo cual prueba la validez, veracidad e idoneidad de los registros, informes y resultados, objeto de examen.

- **Tabulación:** Agrupación de resultados importantes obtenidos en áreas, segmentos o elementos analizados para arribar o sustentar conclusiones.

### **Físicas**

- **Inspección:** Reconocimiento mediante el examen físico y ocular de hechos, situaciones, operaciones, transacciones y actividades aplicando la indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

## **Prácticas de Auditoría Generalmente Aceptadas**

En general las prácticas de auditoría son procedimientos basados en destrezas desarrolladas por los auditores, cuyo uso continuado, sin alcanzar el rigor sistemático de las técnicas, han probado su eficacia y utilidad en la ejecución de auditorías de gestión.

Las prácticas más habituales son las siguientes:

**Pruebas Selectivas:** Simplificación de las labores de verificación, evaluación o medición, mediante la selección de muestras que a juicio del auditor, sean representativas de todas las operaciones realizadas por la institución, unidad administrativa, programa o actividad examinada.

**Detección de indicios:** Señal derivada de determinados hechos constatables que le advierte al auditor la existencia de un área crítica o problema. Esta práctica lo orienta a hacer énfasis en el examen de determinados rubros.

**Intuición:** Reacción rápida, más factible en auditores con experiencia, ante la presencia de indicios que inducen a pensar en la posibilidad de existencia de fallas, deficiencias e irregularidades. También se aplica a la acción de desconfiar de alguna información, a la cual no se le otorga el crédito suficiente. El auditor no debe demostrar una actitud negativa, pero siempre debe exigir una prueba adecuada de lo examinado.

**Síntesis:** Práctica que consiste en la preparación resumida de datos e información contenida en documentos legales, técnico, financieros y administrativos.

El criterio del auditor determinará la combinación de técnicas y prácticas más adecuadas para obtener la evidencia necesaria y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones, de tal forma que se garantice la objetividad imparcialidad y profesionalidad de sus actividades.

## Procedimientos

Dependiendo del tipo de empresa, el auditor dispone de una serie de técnicas de auditoría que se mencionan a continuación:

**Observación.-** Acción mediante la cual el auditor estudia y advierte, en forma apreciativa los hechos o acontecimientos y circunstancias en que éstas se desarrollan y en las distintas funciones o gestiones de la empresa auditada.

**Indagación.-** Investigación que realiza el auditor sobre determinados puntos en base a preguntas que realiza a personas de la empresa auditada. Esta técnica permite formarse una opinión respecto a la empresa, hecho o asunto determinado, sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente exigen una comprobación o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se logrará mediante la aplicación de otras técnicas según sea el caso.

**Confirmación.-** Es la acción tendiente a asegurarse de la ocurrencia o no de un hecho o asunto, mediante la obtención de un pronunciamiento de terceras personas ajenas a la empresa, que conocen la naturaleza del hecho o circunstancia que le permite al auditor formarse un juicio cierto y estable.

**Análisis.-** Es el estudio crítico de ciertos hechos que permiten llegar a la conclusión de que la información sujeta a esta técnica, está dentro o fuera de lo normal. Consiste en separar elementos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza u origen de tal forma que del examen practicado por el auditor se

forma un juicio conceptual sobre el saldo o movimiento de un registro o cuenta.

**Cálculo Aritmético.-** Es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa auditada, mediante el recálculo realizado por el auditor.

**Seguimiento Contable.-** Mediante esta técnica, el auditor verificará que el ciclo contable se haya cumplido de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas.

## AUDITORÍA TRIBUTARIA

La Administración Tributarias tiene que hacer frente a la escasez de recursos en relación con los objetivos a alcanzar, sobre todo a los niveles técnicos más altos. Por consiguiente, debe concentrar su atención en un uso eficaz y eficiente de los recursos humanos y financieros, para detectar a tiempo las principales áreas de incumplimiento.

Una de las razones principales por las cuales es necesaria la aplicación de la Auditoría Tributaria en nuestro país es porque un 90% de las empresas cometen fraude fiscal, es decir, evaden impuestos. Es importante que consideremos a la evasión de impuestos como un acto grave de corrupción, por lo que cuando un auditor descubre, mientras lleva a cabo la auditora tributaria correspondiente, que una empresa a cometido este acto, no solo procede a elevar documentos que comprueben dicha afirmación sino que también, se procederá a la obligación del pago de todo lo debido junto con una multa.

En estos casos, si durante una auditoría tributaria se descubre esto, se elaborará un acta en la cual se intimará a la empresa o al responsable de la misma para que regularice su situación fiscal.

## **Valores de la Administración Tributaria**

La Administración Tributaria debe ser incorruptible y debe tratar a los contribuyentes con respeto. Los funcionarios del Servicio de Rentas Internas han de dar ejemplo de estos valores a través de sus actitudes, conducta y comportamiento.

Evidentemente, las actitudes deseadas dependen del proceso en el cual está involucrado el funcionario. En procesos en los que se recalca la prestación de servicios se esperan actitudes diferentes y una conducta diferente (orientadas al contribuyente) que en el proceso de verificación y auditoría de campo (centradas en la detección). Pero en todo caso, la conducta ha de reflejar los valores de la Administración Tributaria y ha de ser correcta y respetuosa para con los ciudadanos.

### **Del proceso**

El funcionario responsable de un proceso de determinación deberá desarrollar sus actividades de conformidad a lo dispuesto en el presente Manual, el Código de Ética y las políticas de la Institución; y sus actuaciones deberán estar basadas, principalmente en los siguientes principios éticos de responsabilidad profesional:

1. Independencia;
2. integridad;
3. objetividad;
4. competencia profesional y debido cuidado;
5. confidencialidad;
6. conducta profesional; y
7. normas técnicas.

Las determinaciones tributarias para controles intensivos, serán ejecutadas de forma integral, poniendo énfasis en los riesgos sectoriales definidos y aquellos identificados en procesos de determinación realizados con anterioridad al sujeto pasivo, es decir basados en la experiencia, así como en aquellos determinados en la fase de planificación de la auditoría detectados mediante los cruces de información iniciales .

## **Tipos de determinación tributaria por su alcance**

### ***De las Auditorías focalizadas o temáticas:***

Una auditoría focalizada o temática es una fiscalización de libros, registros y otros documentos en la que sólo se investigan riesgos (fiscales) específicos. Por ejemplo, la valoración de una única partida del balance o la correcta aplicación de un reglamento fiscal específico. Un aspecto esencial de las auditorías focalizadas o temáticas es la limitación respecto al alcance de la auditoría, circunstancia ya definida de antemano por la Administración Nacional (Por su propio análisis o por planteamientos regionales o provinciales motivados) y plasmada en el informe final.

Una auditoría focalizada o temática permite que se realicen fiscalizaciones específicas y planificadas. En ambos casos se analizan riesgos fiscales específicos, pero con una pequeña diferencia de aplicación: En el caso de la auditoría focalizada, los riesgos ya están traducidos en cuentas específicas que deberán ser investigadas mientras que en la auditoría temática se abordan tramas de riesgo que pueden estar a nivel de varias cuentas en la declaración de impuestos (Ejm: Precios de transferencia, costos o gastos originados en empresas de papel).

El uso efectivo de este instrumento requiere la clara convicción de que corresponde a la Administración Tributaria decidir qué es lo que se va a examinar y qué no, considerando el aprovechamiento al máximo de los limitados recursos disponibles con los que cuenta. Considerando las facultades de la Administración Tributaria, ésta podrá realizar las acciones que considere pertinentes, enmarcadas dentro de la normativa tributaria aplicable, para instituir una investigación y corregir cualquier aspecto que no ha sido examinado.

### **De las Auditorías integrales**

El que una auditoría sea integral o “completa” no se refiere a que se estén investigando todos los riesgos posibles sino que significa que, dentro de las restricciones del tiempo disponible y las posibilidades, se tratarán los riesgos más significativos, derivados de la fase de planificación de la auditoría. Por consiguiente, a los riesgos de mayor importancia financiera se les asignará la prioridad más alta, así como a cualquier riesgo que pueda investigarse con poco esfuerzo.

Una auditoría integral es necesaria cuando hay muchos riesgos y preguntas sobre el sujeto pasivo (no se conocen sus riesgos) o se va a auditar por primera vez al contribuyente.

Lineamientos generales de aplicación en relación a las determinaciones integrales y focalizadas:

#### **A. DETERMINACIÓN INTEGRAL:**

La determinación será efectuada de forma integral, sin definir de antemano riesgos o temas específicos de revisión. Se efectuará en base a riesgos del sector al que pertenece el sujeto pasivo y a aquellos que se definan en la etapa de planificación de la auditoría.

Se determina la materialidad para la revisión de las cuentas definidas como riesgosas, en la etapa de planificación de la auditoría.

#### **B. DETERMINACIÓN FOCALIZADA O TEMÁTICA:**

La identificación y detección de los riesgos a ser incluidos en los casos a ser tratados mediante auditorías focalizadas o temáticas, será el resultado del trabajo conjunto entre los funcionarios, las Direcciones Regionales y las áreas de control del Servicio de Rentas Internas. Los funcionarios responsables de los procesos de determinación y de casos asignados, que efectúan la verificación del cumplimiento tributario de los sujetos pasivos, deberán aportar en la identificación de estos riesgos. La metodología de trabajo para cumplir este objetivo se encuentra ya definida por el departamento o área de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria que proponga dichas acciones.

Las determinaciones focalizadas o temáticas exclusivamente utilizarán como actos administrativos de inicio y fin del proceso, la Orden y el Acta de Determinación respectivamente. Deberán ser realizadas por los departamentos a los cuales el Reglamento Orgánico funcional del Servicio de Rentas Internas faculta dichas atribuciones, siguiendo las aprobaciones y registros en el respectivo sistema diseñado para el efecto.

## NORMATIVA PARA LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

La determinación tributaria es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo (Art. 87 del Código Tributario).

Existen tres sistemas de determinación (Art. 88 del Código Tributario):

**Por determinación del sujeto pasivo:** (Art. 89 del CT) Aquella que efectúa el sujeto pasivo mediante su declaración. El sujeto pasivo dentro del año siguiente a la presentación de la declaración puede rectificar los errores de hecho o de cálculo, siempre que la administración no hubiere intervenido anteriormente.

**Por determinación del sujeto activo:** (Art. 90 del CT) Cuando la Administración Tributaria, en uso de su facultad determinadora, establece los valores de las obligaciones tributarias correspondientes al sujeto pasivo. Esta determinación puede ser de tres formas:

1. **Forma directa:** (Art. 91 del Código Tributario) La que se realiza con base en la declaración del sujeto pasivo, su contabilidad, registros y demás documentos que posea; así como con información que posea el SRI o recabada de terceros.
2. **Forma Presuntiva:** (Art. 92 del Código Tributario) La que se efectúa cuando no existan elementos que posibiliten una determinación directa, para lo cual se utilizarán los hechos o indicios que permitan presumir la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo.

Presunción.- consecuencia lógica que se desprende de un antecedente conocido. En este caso se deberán emitir las respectivas actas de determinación, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar por el incumplimiento de los demás deberes formales.

El artículo 32 del Código Civil, al respecto, menciona:

*“Art. 32.- Se llama presunción la consecuencia que se deduce de ciertos antecedentes o circunstancias conocidas.*

*Si estos antecedentes o circunstancias que dan motivo a la presunción son determinados por la ley, la presunción se llama legal. Se permitirá probar la no existencia del hecho que legalmente se presume, aunque sean ciertos los antecedentes o circunstancias de que lo infiere la ley; a menos que la ley misma rechace expresamente esta prueba, supuestos los antecedentes o circunstancias.*

*Si una cosa, según la expresión de la ley, se presume de derecho, se entiende que es inadmisibile la prueba contraria, supuestos los antecedentes o circunstancias”*

3. **Determinación Mixta:** (Art. 93 del CT) La que efectúa la Administración Tributaria sobre datos proporcionados por terceros, quienes quedan vinculados para todos los efectos por su información. Es decir cuando la Administración y los sujetos pasivos de forma conjunta trabajan para determinar la obligación tributaria.

## **CADUCIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Caducidad de la Facultad Determinadora.- (Art. 94 del Código Tributario) la Administración Tributaria pierde su facultad para determinar los impuestos de un sujeto pasivo en los siguientes plazos:

Se deben considerar tres plazos para que opere la caducidad:

- **En tres años**, contados desde la fecha de la declaración original, en los tributos que la Ley exija determinación por parte del sujeto pasivo.



Ejemplo:

Un sujeto pasivo (noveno dígito del RUC: 2) está obligado a presentar la declaración mensual de IVA correspondiente a mayo de 2012, hasta el 12 de junio de 2012. Para efecto de la caducidad contaremos tres años a partir de la fecha de la declaración así tendremos:

Primer año:	Desde el 13 de junio de 2012 hasta el 12 de junio de 2013
Segundo año:	Desde el 13 de junio de 2013 hasta el 12 de junio de 2014
Tercer año:	Desde el 13 de junio de 2014 hasta el 12 de junio de 2015.

Si la Administración Tributaria pretendiera efectuar un acto de determinación, el 13 de junio de 2015, correspondiente al IVA de mayo de 2012. No sería posible por cuanto ha caducado la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

- **En seis años**, contados desde la fecha en que fue exigible la declaración, cuando ésta no se haya presentado o sea parcial (Ocultamiento intencionado de ingresos significativos).

Cuando existe un acto de determinación ya practicado por la Administración Tributaria o efectuado de forma mixta, opera la caducidad para verificar dicho acto al cabo de un año contado desde la notificación del mismo.

Tomar en cuenta que en materia tributaria “plazo” y “término” son sinónimos de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 12 del Código Tributario

Cuando se trate de meses o años, los plazos son continuos, es decir que debe tomarse en cuenta tanto los días hábiles como los feriados, sábados y domingos.

Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles

Considerar que si el último día antes de que caduque la facultad determinadora de la Administración Tributaria coincide con un feriado o fin de semana, se deberá efectuar el acto administrativo máximo el último día hábil antes del feriado o fin de semana correspondiente.

Por otro lado, el Art. 95 del Código Tributario dispone:

“Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aun se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria (...)

Ejemplo:

La facultad determinadora de la Administración, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio económico de 2009, de un contribuyente que ha presentado su declaración el 8 de abril de 2010, caducará el 8 de abril de 2013. Por lo tanto si la orden de determinación se notificara el día 15 de junio de 2012, es decir faltando menos de un año para que opere la caducidad; el proceso de determinación no podrá extenderse por más de un año, contado a partir de la fecha en que se notificó la orden de determinación, es decir, hasta el 15 de junio de 2013, sin tomar en cuenta que originalmente la facultad habría caducado el 8 de abril de 2013.

Es importante considerar que dentro de ese año debe notificarse el Acta de Determinación final, es decir, debe haberse realizado previamente la lectura y revisión conjunta con el contribuyente del Acta Borrador, tomar en cuenta los veinte días hábiles que tiene el contribuyente para presentar sus justificaciones, y el análisis por

parte del equipo de auditores de las observaciones realizadas por el sujeto pasivo.

(...) Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada”

Ejemplo:

Tomando como base el ejemplo anterior, si la orden de determinación hubiese sido notificada el 10 de enero de 2012, es decir faltando más de un año para que opere la caducidad; el proceso de determinación puede extenderse hasta la fecha en la que caducaría la facultad determinadora, esto es, hasta el 8 de abril de 2013.

### **RESPECTO A LA ORDEN DE DETERMINACIÓN:**

La Orden de Determinación, contendrá necesariamente los siguientes requisitos (Art. 241 del RLRTI):

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número de la orden de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
7. Obligaciones tributarias a determinar.
8. Funcionario responsable del proceso de determinación.
9. Lugar y fecha de emisión.
10. Razón de la notificación.

Deberá emitirse una Orden de Determinación por cada sujeto pasivo y máximo por un año, la misma que podrá incluir varios impuestos, según lo establezca la programación anual de control tributario. Sin embargo, se deberá emitir un Acta de Determinación por cada contribuyente, impuesto (incluye aquellos recaudados por el responsable en calidad de agente de retención) y año de análisis (para periodos fiscales mensuales, máximo hasta por los 12 meses de cada año). Tanto en la Orden como en las Actas de Determinación, se deberán describir explícitamente los impuestos (en calidad de agente de percepción y retención) de la siguiente forma:

- Impuesto a la renta y anticipos
- Retenciones en la fuente de impuesto a la renta
- Impuesto al valor agregado en calidad de agente de percepción
- Impuesto al valor agregado en calidad de agente de retención
- Impuesto a los consumos especiales
- Impuesto a la salida de divisas
- Impuesto a los ingresos extraordinarios

El primer acto administrativo que se realizará, dentro del proceso de determinación, será una “Diligencia de inspección inicial” (la diligencia deberá efectuarse de forma que se inicie dentro de los 20 días hábiles contados desde el día siguiente al de la notificación de la orden de determinación).

Durante todo el proceso de determinación tributaria, se deberán reportar al superior inmediato, mediante “Informes de avance de determinación” suscritos por el funcionario responsable con una periodicidad de máximo quince días calendario consecutivos contados desde la fecha de notificación de la Orden de Determinación hasta la notificación del Acta de determinación final, los actos de fiscalización que se ejecuten en el proceso. Esta disposición tiene el objeto de documentar que los actos de fiscalización no se suspendan por más de 15 días consecutivos, de conformidad con el artículo 95 del Código Tributario.

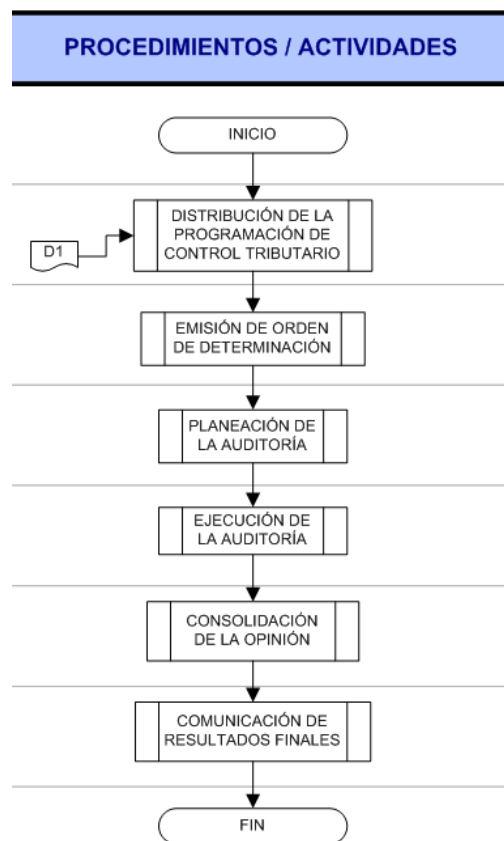
## DESCRIPCIÓN DEL PROCESO

### DETERMINACIÓN DIRECTA

#### Perfiles y Niveles de Responsabilidad

A continuación se presentan los perfiles y nivel de responsabilidad que intervienen en la ejecución del proceso de determinación tributaria, considerando que los funcionarios de auditoría que cumplan con un rol de un nivel superior, pueden cumplir las responsabilidades de un rol de nivel inferior de requerirse por necesidades del departamento o la estructura de cada Dirección Regional o Provincial.

#### Diagrama de Ciclo



## DETERMINACIÓN PRESUNTIVA

La determinación presuntiva se halla regulada principalmente por las siguientes disposiciones legales:

- Artículos 90 y 92 del Código Tributario
- Artículos 702, 703 y 1740 del Código Civil (Para empresas del sector de la Construcción)
- Artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno
- Artículos 23 al 34 de la Ley de Régimen Tributario Interno
- Artículos 248 al 253 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Acuerdo Ministerial No. 043 publicado en el Registro Oficial No. 207 de 10 de febrero de 2006.
- Acuerdo Ministerial No. 008 publicado en el Registro Oficial No. 006 de 23 de enero de 2007.
- Resolución No. NAC-DGER2008-0144 de 08 de febrero de 2008 publicada en el Registro Oficial No. 280 de 22 de febrero de 2008.
- NEC No. 9 (Para empresas del sector de la Construcción)
- Criterios jurídicos unificados
- Art. 22 A.- (Agregado por el Art. 19 y reformado por el Art. 47 de la Res. DSRI-011-2007, R.O. 85-S, 16-V-2007) del Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas

La forma de determinación presuntiva se efectuará en los casos en los cuales no se cuenten con los elementos necesarios para establecer la base imponible de los tributos, una vez que se cumplan los presupuestos jurídicos establecidos en el artículo 92 del Código Tributario y 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para lo cual se notificará una orden de determinación directa y posteriormente una vez que se establezca la imposibilidad de continuar con esta forma de determinación, y se considere pertinente la presuntiva, se notificará de esta decisión al sujeto pasivo, mediante un oficio en el que se detallarán los fundamentos de hecho y de derecho que motivaron el cambio del proceso a la forma de determinación presuntiva. Sin embargo, se podrá considerar directamente el inicio de una determinación presuntiva, en los siguientes casos:

1. Cuando el sujeto pasivo no haya presentado su declaración de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, se verifique a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración.
2. Cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalde su declaración.

Cuando en el proceso de determinación presuntiva, no se puedan obtener datos que permitan presumir la base imponible, ni siquiera de forma referencial, se aplicarán los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas.

Los aspectos mínimos que se deben considerar para una determinación presuntiva, ya sea por presunción en base a indicios o por coeficientes, tenemos los siguientes:

- Las causas determinantes de la aplicación de la forma de determinación presuntiva.
- La situación de la contabilidad y registros obligatorios del sujeto pasivo.
- La justificación de los medios y fuentes elegidos para la determinación de la base imponible
- Los cálculos y estimaciones que se realizarán en virtud de los medios y fuentes elegidos.
- Tener presente que en los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes de la forma de determinación presuntiva podrá plantearse la procedencia de la aplicación de dicha forma, por lo que deberá sustentarse motivadamente dicha procedencia.

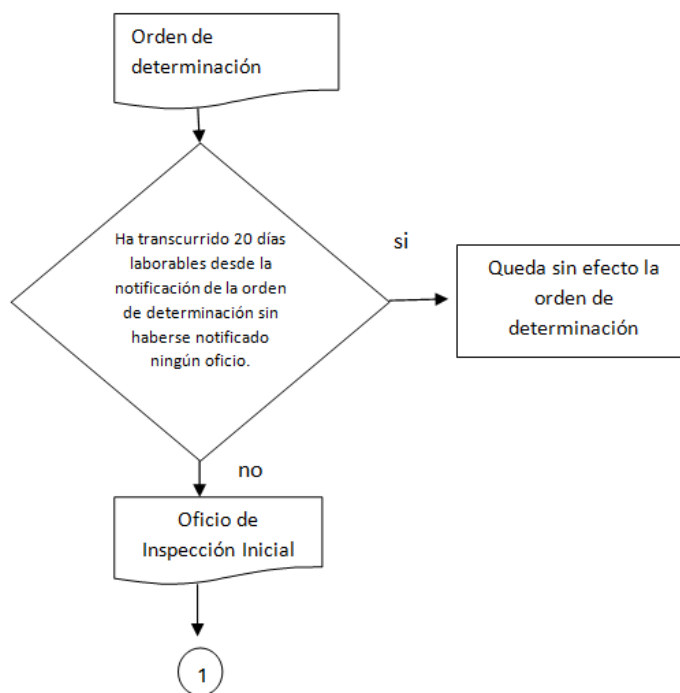
Por lo expuesto anteriormente, los datos, documentos o pruebas relacionados con las circunstancias que motivaron la aplicación de la forma de determinación presuntiva, deberán ser considerados en la resolución de los recursos o reclamaciones que se interpongan contra la misma, salvo que el sujeto pasivo demuestre que los datos, documentos o pruebas presentados con posterioridad a la propuesta de regularización fueron de imposible aportación en el procedimiento en cuyo caso se deberán considerar las nuevas pruebas.

Además hay que considerar que:

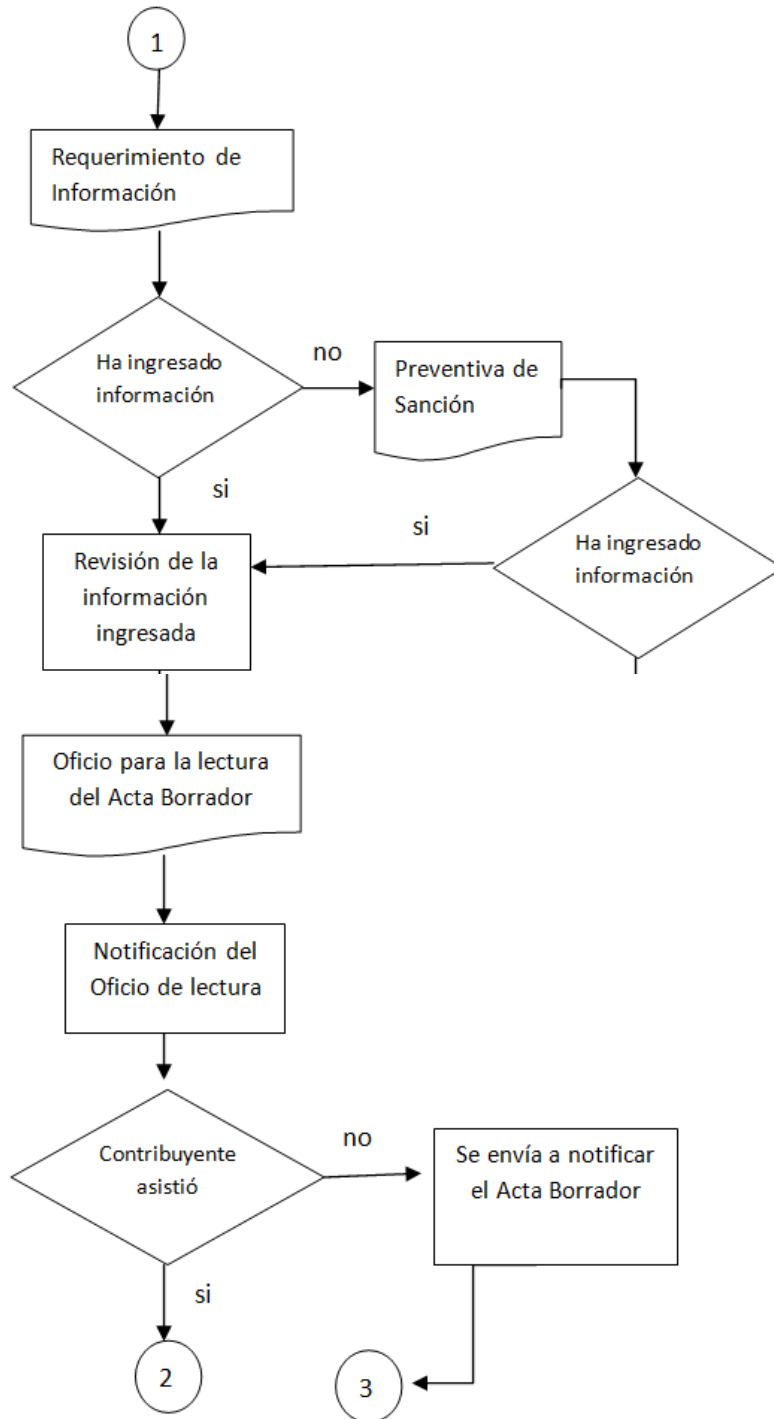
- La determinación presuntiva es aplicable exclusivamente para la determinación del Impuesto a la Renta de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno.
- La decisión de iniciar una determinación presuntiva, es exclusiva de la Administración Tributaria, independientemente si el sujeto pasivo hiciere alguna solicitud al respecto.
- El objetivo básico de la determinación presuntiva es llegar a establecer la base imponible de un tributo, sobre la cual se calculará el correspondiente impuesto.

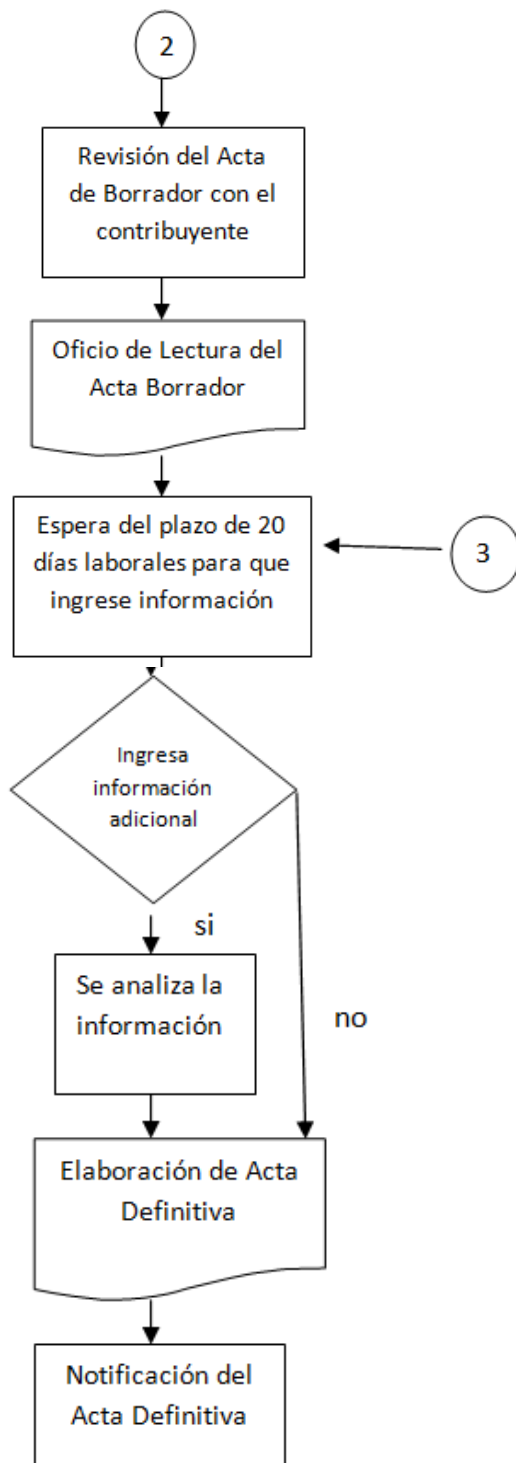
- La determinación presuntiva estará fundamentada en hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, y además en la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma.
- Se deberá considerar la consolidación de todas las actividades generadoras de ingresos que posea el contribuyente considerando que una “renta presuntiva” se asume como la “mínima renta líquida gravable” que el sujeto pasivo llegó a percibir durante el año de análisis.
- Las determinaciones presuntivas exclusivamente utilizarán como actos administrativos para iniciar y finalizar el proceso, la Orden y su correspondiente Acta de Determinación.

## FLUJOGRAMA DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA









Fuente: Código Tributario, Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno  
Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## ACTA DE DETERMINACIÓN

El Acta de Determinación Tributaria es el documento resultante del proceso de determinación llevado a cabo por la Administración tributaria, en ella se resumen los hallazgos y glosas detectadas durante todo el análisis, así como se explica de forma detallada los cálculos efectuados y se da a conocer los motivos y fundamentos en los que se ampara la Administración para generar esa obligación.

Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos:

- Identificación de la autoridad que la emite.
- Número del acta de determinación.
- Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
- Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
- Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
- Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.
- Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
- Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.
- Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.
- Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.
- Valor de las multas y recargos que correspondan.
- Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.
- Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.
- Firma del funcionario responsable del proceso de determinación.

El acta borrador de determinación tributaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración Tributaria dispondrá su comparecencia mediante oficio debidamente notificado al sujeto pasivo.

Durante la comparecencia se entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y la Administración Tributaria explicará las diferencias encontradas, los cálculos efectuados y los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acta de determinación, finalizado lo cual se levantará un acta en la que se sentará razón de la comparecencia, y de

darse el caso, se expondrán las observaciones efectuadas por el sujeto pasivo; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido en el artículo referente a requerimientos de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria. Si pese a la notificación de comparecencia hecha por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contabilizará desde la fecha de notificación del acta borrador.

Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo en este lapso, luego de lo cual elaborará el acta de determinación final, que suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación. En el caso de que el sujeto pasivo exprese, luego de la revisión conjunta del acta borrador, su conformidad con los valores determinados, la Administración Tributaria podrá emitir y notificar el acta de determinación final de determinación luego de recibida, por parte del sujeto pasivo, la conformidad con el acta borrador, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días mencionado anteriormente.

El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto la firma del funcionario responsable.

Una vez que el acta de determinación se encuentre firme, se constituirá en documento suficiente para el cobro de las obligaciones tributarias que no hubieren sido satisfechas dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, incluso por la vía coactiva.

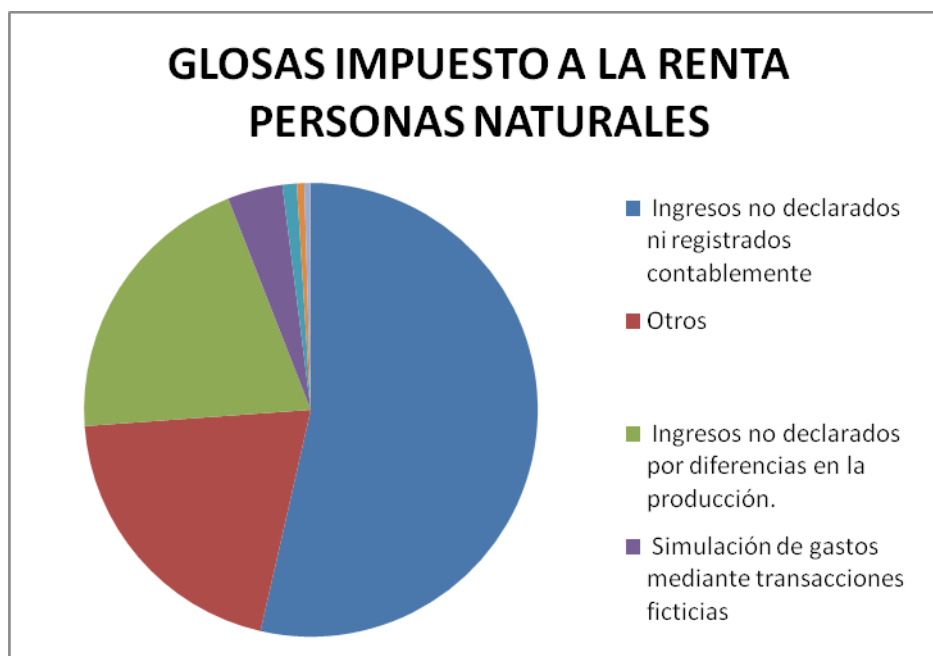
## GLOSAS DETERMINADAS

### ¿Qué es una glosa?

Es la acción de interpretar, censurar, criticar y revisar. Significa "auditoría" en la contabilidad fiscal.

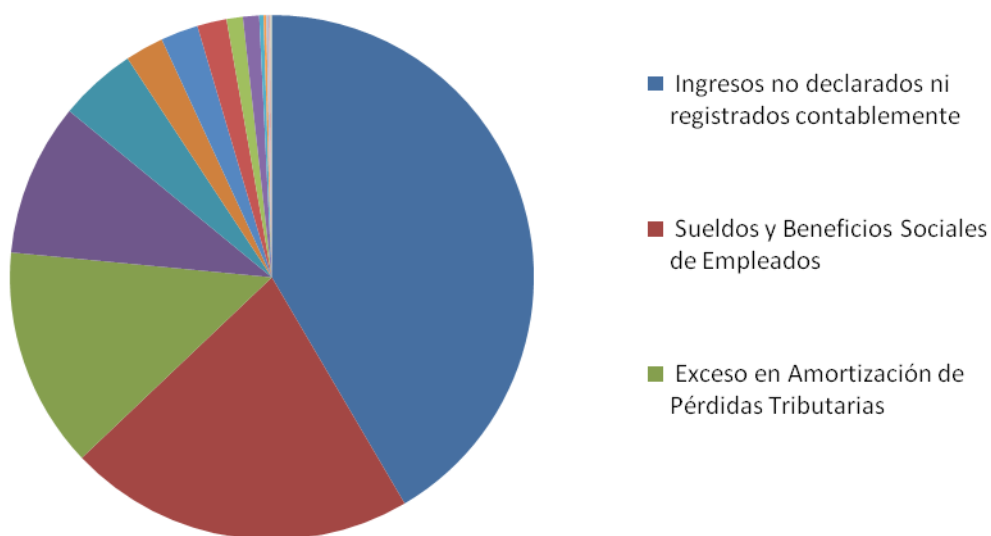
En base a la experiencia y de la revisión a los expedientes que se han levantado por todos los procesos determinativos que se han llevado a cabo en el año de estudio es posible establecer las principales glosas contenidas en las Actas de Determinación emitidas por concepto de Impuesto a la Renta, obteniendo lo siguiente:

RENTA NATURALES	
Descripción Glosa	En Porcentaje
Ingresos no declarados ni registrados contablemente	53.57%
Otros	20.29%
Ingresos no declarados por diferencias en la producción.	20.21%
Simulación de gastos mediante transacciones ficticias	3.92%
Sobrevaloración de costos y gastos	1.02%
Roles de pago	0.53%
Documentos soporte no válidos	0.43%
Rendimientos Financieros no Declarados	0.03%



RENTA SOCIEDADES	
Descripción Glosa	En Porcentaje
Ingresos no declarados ni registrados contablemente	41.54%
Sueldos y Beneficios Sociales de Empleados	21.38%
Exceso en Amortización de Pérdidas Tributarias	13.60%
Gastos no relacionados con la generación de ingresos gravados o con el giro del negocio.	9.42%
Mala aplicación reinversión de utilidades	4.78%
Ingresos registrados en el pasivo.	2.38%
Sobrevaloración de costos y gastos	2.31%
Documentos soporte no válidos	1.82%
Simulación de costos y/o gastos mediante transacciones ficticias	1.00%
Provisiones de Préstamos con empresas relacionadas, accionistas, conyuges o parientes.	1.00%
Gastos de Gestión en exceso	0.26%
Descuentos y devoluciones en ventas no soportadas.	0.17%
Pagos al exterior sin documentación soporte	0.14%
No presentación de comprobantes de venta válidos como sustento de costos o gastos	0.12%
Diferencia de aplicación en porcentajes de depreciación.	0.06%
Gastos no soportados con comprobantes de venta.	0.02%

### GLOSAS IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES



Al respecto del análisis presentado a continuación se analizan las glosas tanto de personas naturales y de sociedades que demandan mayor control en las Declaraciones del Impuesto a la Renta:

## GLOSAS EN INGRESOS DECLARADOS

De acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad NIC 18, los ingresos son definidos como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la empresa.

Ingreso es la entrada bruta de beneficios económicos, durante un periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio neto, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos en sí como las ganancias. Los ingresos propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías.

La principal preocupación en la contabilización y posterior control de ingresos es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

La Ley de Régimen Tributario Interno en su Art. 8 da a conocer los Ingresos de Fuente Ecuatoriana:

*“Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:*

*1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá*

*por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;*

*2.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;*

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

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

*5.- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;*

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

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

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

*9.- (Sustituido por el Art. 57 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; y,*

*10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.*

*Para los efectos de esta Ley, se entiende como establecimiento permanente de una empresa extranjera todo lugar o centro fijo ubicado dentro del territorio nacional, en el que una sociedad extranjera efectúe todas sus actividades o parte de ellas. En el reglamento se determinarán los casos específicos incluidos o excluidos en la expresión establecimiento permanente.”*



Los ingresos pueden suceder al contabilizar las siguientes transacciones:

- (a) la venta de productos;
- (b) la prestación de servicios; y
- (c) el uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.

La venta de productos.- El término “productos” incluye tanto los producidos por la empresa para ser vendidos, como los adquiridos para su reventa, tales como las mercaderías de los comercios al por menor o los terrenos u otras propiedades que se tienen para revenderlas a terceros.

La presentación de servicios.- se refiere a la ejecución, por parte de la empresa, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo a lo largo de varios periodos contables.

El uso, por parte de terceros, de activos de la empresa, da lugar a ingresos que adoptan la forma de:

- (a) **Intereses** – cargo por el uso de efectivo, de otros medios equivalentes al efectivo o por el mantenimiento de deudas para con la empresa;
- (b) **Regalías** – cargos por el uso de activos a largo plazo de la empresa, tales como patentes, marcas, derechos del autor o aplicaciones informáticas; y
- (c) **Dividendos** – distribuciones de ganancias a los poseedores de participaciones en la propiedad de las empresas, en proporción al porcentaje que supongan sobre el capital o sobre una clase particular del mismo.

Tributariamente, los ingresos son controlados a través de los formularios de Declaración de Impuesto a la Renta, en donde las cuentas principales de ingresos se presentan de la siguiente manera:

INGRESOS	
VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA 12%	
VENTAS NETAS GRAVADAS CON TARIFA 0%	
(-) DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS EN VENTAS	
EXPORTACIONES NETAS	
UTILIDAD EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS (N)	

Ejemplos de ingresos:

1. Un contribuyente posee un local comercial, el mismo que fue arrendado a una sociedad por el lapso de 4 años, para lo cual se firma el contrato respectivo. El canon de arrendamiento mensual que percibirá es de USD \$ 1.000. En este caso el ingresos que deberá contabilizar y por ende formará parte de la Base Imponible del Impuesto a Renta será de únicamente USD \$ 12.000, es decir el valor cobrado en un solo ejercicio fiscal.
2. Existen muchos contribuyentes que no saben cómo contabilizar los ingresos cuando han efectuado ventas a crédito, y por algún motivo su cliente no ha cancelado a tiempo sus obligaciones. Al respecto, es necesario indicar que una vez que el proveedor ha emitido la factura correspondiente, este valor ya forma parte de las Ventas locales y por ende de sus ingresos gravados, independientemente de que el cobro se haya efectuado o no. Hay que tomar en cuenta que contablemente la transacción se registraría de la siguiente manera:

- X -	
Cuentas por Cobrar	112
Ventas	100
IVA Cobrado	12

Es decir, la Venta se registra como tal y el valor pendiente de cobro pasará a formar parte del Pasivo – Cuentas por Cobrar hasta que se logre gestionar el cobro respectivo.

Al respecto, la Administración detecta riesgos en cada uno de los contribuyentes tomando en cuenta experiencias pasadas, diferencias en declaraciones y principales riesgos del sector al que pertenecen.

## Medición de los Ingresos

Es muy importante saber determinar los ingresos asignables a un periodo fiscal específico, para esto es necesario aplicar lo que señala el principio de realización al respecto, que consiste básicamente en identificar las formas en que se han efectivizado las rentas, sean éstas: al contado, a crédito o por anticipado.

En el primer caso, cuando las ventas son de contado, el ingreso se configura al momento de entregar el bien o al prestar el servicio.

En el segundo caso, es decir cuando se concede crédito, a pesar de no haber hecho efectivo el cobro, la renta se realiza en el momento de la operación.

Y en el tercero, por ingreso anticipado o pre cobrado, la renta se configurará más tarde, es decir cuando se haya entregado el bien o el servicio.

## FORMA DE CONTROL PARA INGRESOS

### Cruce Declaraciones de IVA vs Declaración de Renta

Es ideal iniciar el control de los ingresos a través de un cruce básico efectuado en base a la información que posee el propio contribuyente. Más que nada porque permite tener un panorama claro de cuan precisa es la información contable que maneja el sujeto determinado.

Ejemplo:

Cuentas	Declaraciones		Diferencias
	IVA	RENTA	
Ventas 12%	1.200.000	1.000.000	200.000
Ventas 0%	800.000	750.000	50.000
Exportaciones	150.000	150.000	0
Utilidad en Venta de AF	10.000	2.000	8.000 *
<b>TOTAL INGRESOS</b>	<b>2.160.000</b>	<b>1.902.000</b>	<b>258.000</b>

\* **Venta de Activos Fijos:** Al realizar la venta de Activos Fijos se debe emitir el comprobante de venta respectivo y por ende se generará el IVA. Al respecto, se podrían presentar tres casos: 1) que se recupere el valor neto en los libros contables, 2) que se obtenga utilidad por la venta y 3) que se presente una pérdida.

En el caso específico de la utilidad en venta de Activos Fijos, necesariamente se presentará una diferencia al comparar las Ventas declaradas en IVA con los Ingresos Gravados del Impuesto a la Renta, ya que al facturar, la venta corresponderá al valor del bien incluida la utilidad, mientras que en renta únicamente se hará constar el valor obtenido como rentabilidad.

Con un cruce simple entre declaraciones de impuesto es posible establecer diferencias en ingresos, las mismas que deberían ser justificadas de manera adecuada o caso contrario se convertirían en diferencias a glosar en un Acta de Determinación dentro de un control intensivo.

### Consulta de Ingresos reportados por terceros

La Administración Tributaria posee una base de datos consolidada que va siendo alimentada por los contribuyentes a través de la presentación de anexos principalmente, lo cual permite identificar transacciones de contribuyentes que han sido reportadas por clientes, de esta forma se puede establecer si los ingresos declarados tienen relación con los que aparecen en la base de la Administración Tributaria.

Ejemplo:

Un contribuyente X señala que en el año 2010 no mantuvo actividad económica, razón por la cual presenta su declaración del impuesto a la Renta en cero.

Revisada la base de datos con que cuenta la Administración Tributaria se verifica que al contribuyente en ese mismo año le reportan retenciones sobre actividad profesional. Este tipo de información permitirá establecer diferencias, buscar información que corrobore lo reportado y culminar en la glosa por este concepto.

FUENTE DE INFORMACIÓN	NOMBRE DE LA CUENTA	VALOR DECLARADO
Formulario 102A	Honorarios por servicios profesionales	0
Consulta Consolidada (Base SRI)	Honorarios Profesionales	10.000
	<b>Glosa Ingresos</b>	<b>10.000</b>

## Revisión Física de Comprobantes de Venta emitidos

La Administración Tributaria dentro de un Proceso de determinación puede requerir al contribuyente determinado copias de los comprobantes emitidos de manera cronológica y secuencial, con el fin de corroborar la información declarada. Depende de la cantidad de documentos de podría solicitar una base de éstos en medio magnético. Es importante señalar que la facturación es un elemento clave de control, especialmente en países como Ecuador, en los que la cultura tributaria no es precisamente una característica de la conducta ciudadana.

INFORMACIÓN PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE EN DETERMINACIÓN						
TIPO DE COMPROBANTE	Nº. COMPROBANTE	FECHA DE EMISIÓN	CLIENTE	BASE IMPONIBLE 12%	IVA 12%	TOTAL VENTA
Factura	606	04/01/2006	Juan Pérez	405,00	48,60	453,60
Factura	607	02/01/2006	María Ortega	1.200,00	144,00	1.344,00
Factura	608	09/05/2006	Luis Chicaiza	5.839,55	700,75	6.540,30
Factura	609		Anulada	0,00	0,00	0,00
Factura	610		Anulada	0,00	0,00	0,00
Factura	611	30/06/2006	Mayra Sánchez	2.350,00	282,00	2.632,00
Factura	612	06/09/2006	Janeth Proaño	54.834,00	6.580,08	61.414,08
Factura	613	17/09/2006	Alejandro Castro	45.678,00	5.481,36	51.159,36
Factura	614	31/10/2006	Ramiro Rivera	27.417,00	3.290,04	30.707,04
Factura	615	14/11/2006	Antonio Villacis	1.182,55	141,91	1.324,46
Factura	616	21/11/2006	Anulada	0,00	0,00	0,00
Factura	617	30/11/2006	Inés Méndez	1.600,00	192,00	1.792,00
Factura	618	04/12/2006	Jorge Tapia	27.417,00	3.290,04	30.707,04
<b>TOTAL</b>				<b>167.923,10</b>	<b>20.150,77</b>	<b>188.073,87</b>

INFORMACIÓN PRESENTADA POR TERCEROS						
TIPO DE COMPROBANTE	Nº. COMPROBANTE	FECHA DE EMISIÓN	CLIENTE	BASE IMPONIBLE 12%	IVA 12%	TOTAL VENTA
Factura	606	04/01/2006	Juan Pérez	405,00	48,60	453,60
Factura	607	02/01/2006	María Ortega	1.200,00	144,00	1.344,00
Factura	608	09/05/2006	Luis Chicaiza	5.839,55	700,75	6.540,30
Factura	609	17/05/2006	Ramiro Rivera	5.000,00	600,00	5.600,00
Factura	610	31/07/2006	Blanca Solís	15.000,00	1.800,00	16.800,00
Factura	611	30/06/2006	Mayra Sánchez	2.350,00	282,00	2.632,00
Factura	612	06/09/2006	Janeth Proaño	54.834,00	6.580,08	61.414,08
Factura	613	17/09/2006	Alejandro Castro	45.678,00	5.481,36	51.159,36
Factura	614	31/10/2006	Ramiro Rivera	27.417,00	3.290,04	30.707,04
Factura	615	14/11/2006	Antonio Villacis	1.182,55	141,91	1.324,46
Factura	616	21/11/2006	Anulada	0,00	0,00	0,00
Factura	617	30/11/2006	Inés Méndez	1.600,00	192,00	1.792,00
Factura	618	04/12/2006	Jorge Tapia	27.417,00	3.290,04	30.707,04
<b>TOTAL</b>				<b>167.923,10</b>	<b>22.550,77</b>	<b>190.473,87</b>

Glosa en Ingresos USD \$ 20.000

## Cruce con depósitos en cuentas bancarias

Es muy útil el control a través de la información que poseen las Instituciones Financieras, ya que a través de estados de cuenta se puede establecer si los ingresos por depósitos o transferencias tienen relación con el movimiento económico que una persona natural o sociedad mantuvo durante un ejercicio fiscal. Cabe mencionar que la administración tributaria podrá tener acceso a información del contribuyente determinado y de relacionados.

## Recopilación de información de clientes a través de Inspecciones Contables o mediante requerimientos de Información

La Administración Tributaria tiene la potestad dentro de un proceso determinativo de revisar y recopilar información necesaria para establecer de manera lo más real posible el ingreso de los contribuyente con el fin de detectar la cuantía del tributo a glosar.

## Revisión de Mercadería adquirida y cruce con inventarios

Una forma de detectar posibles ingresos de un contribuyente consiste en levantar bases de datos de todos la mercadería adquirida en un ejercicio fiscal y confrontar esto con los inventarios tanto inicial y final, la diferencia resultante debería coincidir con la cantidad de productos vendidos y por ende es posible establecer que tan reales son los ingresos contabilizados y declarados. Es importante señalar que, la baja de inventarios es válido únicamente cuando existan actas notariadas de baja de inventarios en las cuales se indiquen todos los ítems que por algún motivo no fueron vendidos.

Ejemplo:

Periodo Fiscal 2010		
<b>PRODUCTO Refrigeradoras DUREX</b>		
<b>INGRESOS</b>		
Ventas Declaradas	2.000.000,00	
Precio de Venta Unitario	1.000,00	
Cantidad Vendida	2.000,00	unidades
<b>ADQUISICIONES</b>		
Compras de acuerdo con comprobantes de venta revisados	3.000.000,00	
Costo Unitario	750,00	
Cantidad Adquirida	4.000,00	unidades

## Revisión de Inventarios

### EN UNIDADES

CUENTA	AÑO	
	2009	2010
Inventario Inicial	500,00	200,00
Compras Netas		4.000,00
Inventario Final	200,00	1.600,00
<b>Productos Vendidos</b>		<b>2.600,00</b>

Sobre el resultado obtenido, es decir una diferencia de 600 unidades faltantes, se debería solicitar al contribuyente Actas de baja de Inventarios o Notas de Crédito no contabilizadas, caso contrario el faltante de inventario será considerado con una venta certera.

La única forma de justificar la pérdida por baja de Inventarios de acuerdo con lo señalado en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario interno son las Declaraciones Juramentadas realizadas ante un notario o juez, suscritas por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los bienes a una entidad pública u organización no gubernamental sin fines de lucro con estatutos aprobados por autoridad competente.

Si la baja es por donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado.

Si los bienes desaparecieron, el contribuyente deberá adjuntar al acta, la respectiva denuncia a la autoridad policial competente y a la compañía aseguradora cuando fuere aplicable.

De igual manera hay que considerar que el Servicio de Rentas Internas tiene la potestad de solicitar, en cualquier momento, la presentación de las actas, documentos y registros contables que respalden la baja de los bienes.

Al respecto, se concluye que, el único documento que permite corroborar la real baja de inventarios es la Declaración Juramentada ante un Juez o Notario"; y para nada serán válidas las "Actas de Baja de Inventarios con reconocimiento de firma."

## ARGUMENTOS DE IMPUGNACIÓN

De manera general los argumentos que se presentan sobre la glosa de ingresos detectados y no declarados principalmente se refieren a errores de contabilización o que el hecho generador se produjo en otro ejercicio fiscal. Al respecto, es necesario recalcar que el Art. 258 del Código Tributario habla sobre la carga de la prueba e indica que ésta le corresponde a quien alega, así: *“Carga de la prueba.- Es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado expresamente la autoridad demandada, salvo aquellos que se presuman legalmente. Los hechos negativos deberán ser probados, cuando impliquen afirmación explícita o implícita, sobre la exención, extinción o modificación de la obligación tributaria”*.

Por lo que se concluye que, en lo referente a las glosas por ingresos la norma tributaria establece de una manera clara los ingresos que son de fuente ecuatoriana y que deberían ser considerados para efectos de la presentación y pago del Impuesto a la Renta y que se justificarán aquellas glosas sobre las cuales el contribuyente pueda probar que el ingreso no fue recibido o en su defecto que el producto faltante se encuentre o se haya mantenido en bodega, es decir, que no se haya producido el hecho generador.

## GLOSAS POR COSTOS Y GASTOS

Para iniciar con el desarrollo de esta glosa, es necesario que se precisen a que se refieren los siguientes términos:

### GASTOS

Son desembolsos presentes, pasados o futuros realizados al adquirir bienes y servicios que, al ser usados, consumidos o utilizados, proporcionan beneficios o satisfacciones e impulsan directamente a la generación de una renta. Ciertos gastos son indispensables para el funcionamiento de la empresa, otros resultan necesarios e incluso algunos son prescindibles.

En conclusión, constituyen aquellas utilizaciones necesarias y efectivas de bienes y servicios que la empresa debe efectuar para cumplir sus actividades administrativas, por ejemplo: sueldos, arriendos, depreciación, útiles de oficina, entre otros.



## **COSTO**

Representa el valor de las ventas registradas al costo. En la empresa comercial es la cuenta de resultados la que anota el precio de las mercaderías vendidas dentro del periodo.

### **Registro de los gastos**

Los gastos conforme se los ha conceptualizado se pueden registrar dependiendo de la forma en que se originan:

- Por deterioro beneficioso de un activo: el gasto se genera por desgaste de un activo, como en el caso de las depreciaciones y amortizaciones, o por la disminución, o por la disminución del activo, como en el caso de las provisiones para incobrables y provisiones para inventarios obsoletos.

Sobre la deducibilidad de los costos y gastos a efectos de liquidar el Impuesto a la Renta, la Ley de Régimen Tributario Interno, establece varios requisitos **generales** que deben cumplir los costos y gastos para ser deducibles, los mismos que no son excluyentes entre sí, como son:

- Los costos o gastos deben servir para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana.
- Debe haberse realizado la retención en la fuente, en los casos que aplique.
- Deben estar respaldados en comprobantes de venta válidos.
- Por cada caso entendido, superior a los cinco mil dólares, el pago debe efectuarse por el sistema financiero (bancarización).
- En los casos que amerite cumplir con lo límites establecidos en la Ley.

## **FORMA DE CONTROL PARA COSTOS Y GASTOS**

### **Comparación de Adquisiciones declaradas en IVA con los Costos y gastos del Impuesto a la Renta**

De manera general se pueden controlar los costos y gastos con un cruce de información simple, entre los valores consignados en la declaración del Impuesto a la Renta con los Estados Financieros, es posible detectar diferencias o glosas en las Adquisiciones efectuadas en un ejercicio fiscal.

Por ejemplo:

Cuentas	Declaraciones		Diferencias
	IVA	RENTA	
Compras de bienes con 12%	139,349.32	6,015,817.04	- 5,876,467.72
Compras de servicios con 12%	149,447.90	469,003.99	- 319,556.09
Compras de b/s con 0%	3,869,292.26	-	3,869,292.26
Activos fijos gravados	54,689.73	66,086.00	- 11,396.27
Importaciones gravadas y con 0%	22,374.80	19,806.25	2,568.55
<b>Total</b>	<b>4,235,154.01</b>	<b>6,570,713.28</b>	<b>- 2,335,559.27</b>

### Comparación entre las adquisiciones sujetas a retención con la base Imponibles de Retenciones en la Fuente que se han efectuado.

Además, dependiendo del tipo de contribuyente, es posible comparar, las adquisiciones a través del análisis de los gastos sujetos a Retención con la Base Imponible de retenciones en la Fuente del Formulario 103:

Descripción	Subtotal	Total
Total Costos y Gastos		6,566,559.89
(-) Gastos no sujetos a retención		3,354,813.39
IMPORTACIONES DE BIENES NO PROD POR LA SOC	19,806.25	
COMPRAS EN LA PRIMERA ETAPA DE COMER.	3,125,585.65	
DEPRECIACION DE MAQUINARIA EQUIPO Y EDIFICIO	6,498.66	
AGUA, ENERGIA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES (CVTAS)	5,273.50	
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES (CVTAS)	29,601.09	
COMBUSTIBLES (GAV)	31,629.65	
GASTOS DE GESTION	13,447.47	
GASTOS DE VIAJE	22,624.07	
AGUA, ENERGIA, LUZ, Y TELECOMUNICACIONES (GAV)	11,569.89	
IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y OTROS	9,776.53	
DEPRECIACION DE ACTIVOS FIJOS	16,881.69	
PROVISION CUENTAS INCOBRABLES	1,480.90	
AMORTIZACIONES (INVERSIONES E INTANGIBLES)	857.40	
INTERESES Y COMISIONES. LOCALES	26,437.43	
GASTOS NO DEDUCIBLES	33,343.21	
(=) Gastos sujetos a retención		3,211,746.50
Base de Retenciones efectuadas		3,077,075.53
<b>DIFERENCIA REAL</b>		<b>134,670.97</b>

Una vez detectadas las posibles diferencias, según el tipo de contribuyente que se está determinando, dependiente de la cantidad de información y de acuerdo con la materialidad establecida en la etapa de planificación de Auditoría, la Administración revisará si es necesario, documentos de soporte de cada una de las transacciones con el fin de probar la deducibilidad de los gastos.

## GLOSAS SOBRE LOS PRINCIPALES COSTOS O GASTOS QUE SIRVEN PARA OBTENER, MANTENER Y MEJORAR LOS INGRESOS GRAVADOS

### GASTOS OPERACIONALES

Constituyen los consumos de bienes y servicios que directamente impulsan la generación de rentas operacionales y contribuyen a viabilizar la gestión empresarial.

## GLOSAS POR GASTOS SUELDOS Y SALARIOS

### Sueldo

Es el estipendio que el empleador paga al empleado en virtud del Contrato de Trabajo. El sueldo se estipulará libremente, pero en ningún caso podrá ser inferior al establecido.

### Cuenta Sueldos y salarios

Registra las erogaciones realizadas u obligaciones contraídas (por el empleador), en pagos a la labor que realizan sus servidores, según las condiciones del contrato de trabajo, previamente establecido.

### Beneficios y prestaciones sociales

Registra aquellos componentes salariales adicionales y accesorios a que tienen derecho, ya sea por mandato legal o por acuerdo mutuo entre el trabajador o sus representantes gremiales y el empleador.

Con respecto a esta glosa, es necesario primero conocer lo que dispone el numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en donde se establece que son considerados como gastos deducibles *“Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y voluntarias y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.*

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta”.

Basándose en esta disposición legal, el Servicio de Rentas Internas determina glosas por este concepto, para ello efectúa un cruce simple de información y la verificación correspondiente de los estados Financieros y los Libros mayores que se relacionan con el Gasto Sueldos y Salarios.

Ejemplo:

DETALLE	VALOR
MANO DE OBRA DIRECTA	60,382.65
MANO DE OBRA INDIRECTA	22,769.15
REMUNERACIONES DPTO. VENTAS	21,786.65
REMUNERACIONES DPTO. ADMINIS	5,949.45
REMUNERACIONES DPTO. DE CONTABILIDAD	16,978.83
REMUNERACIONES DPTO. SEGURIDAD	1,338.00
SALARIOS UNIDAD DE APOYO	6,231.41
<b>TOTAL</b>	<b>135,436.14</b>
SUELDOS Y SALARIOS.(Planillas IESS)	130,000.00
<b>DIFERENCIA</b>	<b>5,436.14</b>

Los valores deben ser tomados de los Estados Financieros sin considerar Beneficios Sociales.

El artículo 11 de la Ley de Seguridad Social vigente para el ejercicio determinado señala: *“Materia gravada.- Para efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al Seguro General Obligatorio, se entenderá que la materia gravada es todo ingreso regular, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal, en cada una de las categorías ocupacionales definidas en el artículo 9 de esta Ley.*

*En el caso del afiliado en relación de dependencia, se entenderá por sueldo o salario mínimo de aportación el integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo. Integrarán también el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por trabajos extraordinarios, suplementarios o a destajo, comisiones, sobresueldos, gratificaciones, honorarios, participación en beneficios, derechos de usufructo, uso, habitación, o cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio.*

*Para efecto del aporte, en ningún caso el sueldo básico mensual será inferior al sueldo básico unificado, al sueldo básico sectorial, al establecido en las leyes de defensa profesional o al sueldo básico determinado en la escala de remuneraciones de los servidores públicos, según corresponda, siempre que el afiliado ejerza esa actividad”.*

Si bien es cierto, el cálculo o la determinación por parte de la Administración termina siendo sencilla, pues se trabaja con información declarada vs la de terceros (planillas de aporte al IESS) o la del propio contribuyente (roles de pago), no es menos cierto que las empresas con el propósito de evitar el pago al IESS cancelan rubros a los empleados catalogándolos con otras denominaciones lo cual tiende a confundir el concepto de la que según el Instituto Ecuatoriano de Seguridad considera como Materia Gravada. Al respecto el primer inciso del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, define a la Materia Gravada para efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al seguro general obligatorio, como:

1. Todo ingreso regular (entendiéndose por regular, *aquello ajustado y conforme a regla; uniforme, sin cambios grandes o bruscos; ajustado, medido, arreglado en las acciones y modo de vivir; de tamaño o condición media o inferior a ella; común o regularmente*).
2. Susceptible de apreciación pecuniaria.
3. Percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal.
4. En cada una de las categorías ocupacionales definidas en el artículo 9 de esta ley

El segundo inciso del mismo artículo, señala lo que se entiende por sueldo o salario mínimo de aportación, e indica que es el integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo. La disposición señala que también integrarán el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por:

1. Trabajos Extraordinarios, suplementos o a destajo.
2. Comisiones
3. Sobresueldos
4. Gratificaciones
5. Honorarios
6. Participación en beneficios
7. Derechos de usufructo, uso, habitación; o

8. Cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio

Al respecto de lo mencionado considero que los términos subrayados anteriormente pueden generar dudas o con el fin de aclararlos a continuación se define a cada uno de ellos:

- **Sobresueldos:** Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, es la retribución o consignación que se añade al sueldo fijo. Es decir se refiere a aquello que se paga adicionalmente al sueldo, pero que se lo hace como retribución al trabajo.
- **Gratificaciones:** Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, es un servicio eventual. En general constituye una recompensa pecuniaria por la prestación de un servicio.
- **Participación en beneficios:** Es un valor que se paga al afiliado, cuando existen beneficios.
- **Remuneración accesorias de carácter normal en la industria:** Al respecto se consideran 4 elementos:

-  
**Remuneración.-** Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, *aquello que sirve para remunerar (acción y efecto de ...) entendiéndose por remunerar, recompensar, premiar o galardonar; también retribuir.* En este caso, es la retribución por el trabajo realizado por el afiliado.

-  
**Accesorias.-** Accesorio es lo que depende de lo principal. Según Cabanellas, *es lo secundario, subordinado, dependiente o accidental. Lo unido a lo esencial o sujeto a ello.*

-  
**Carácter normal.-** Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, **normal es lo que sirve de norma o regla; o aquello que por su naturaleza, forma o magnitud, se ajusta a ciertas normas fijadas de antemano.** Cabanellas señala como normal, *lo corriente, ordinario o natural; habitual; lo usual; lo que constituye el promedio; conforme con lo predeterminado; resultado o suceso frecuente; con eficacia de norma, regla o guía; congruente con la estructura y funcionamiento de un sistema.*

-  
**En la industria o servicio.-** Según esta disposición se debería verificar si aquella remuneración accesorio y normal, lo es en la industria o servicio. Esta parte del artículo se toma impracticable, puesto que todas estas retribuciones no obedecen a una situación común en la industria, sino que obedece a políticas internas, que en muchos casos pueden coincidir con otras empresas de la industria pero en otras no.

Al respecto de lo señalado anteriormente y en razón de lo dispuesto en el Art. 11 transcrito anteriormente se llega a la conclusión de que, cualquier bono o retribución adicional pagada a un afiliado por su empleador, constituyen:

1.  
Una remuneración
2.  
Tienen carácter accesorio, puesto que dependen de que el afiliado tenga relación “principal” con el empleador.
3.  
Tiene el carácter de normal, pues es lo corriente, natural o habitual y se ha pagado conforme con lo predeterminado en el contrato colectivo, congruente con la estructura y funcionamiento de un sistema.

En base a lo expuesto, la Administración Tributaria considera que los pagos que hacen los contribuyentes por Refrigerios, Bonos, Bonificaciones, etc, forman parte de la Materia Gravada y serán glosados en el caso de no hacerse aportado al IESS.

## **ARGUMENTOS DE IMPUGNACIÓN**

De cierta manera, si se considera las disposiciones legales taxativamente como están señaladas en la norma no cabe ningún tipo de argumentación al respecto, sin embargo es importante que se analice el punto de vista de los contribuyentes, si ellos quisieron “ahorrar” al no aportar al IESS sobre ciertos rubros no es menos cierto que en la mayoría de los casos son valores que si fueron cancelados a cada uno de los trabajadores e inclusive existen comprobantes de roles de pago que lo demuestra. el gasto de sueldo y salarios necesariamente debe ser cancelado. Como todos sabemos, el rubro a cancelar por mano de obra termina siendo necesario e indispensable por lo tanto no puedo desconocer este rubro cuando se sabe muy bien que son la base fundamental para que se genere el ingreso que también es revisado por la Administración.

Caso puntual, el sector de la Construcción, no se podría desconocer el valor por mano de obra aduciendo que no existe aporte al IESS cuando es más que lógico que si no hay mano de obra, no hay obras construidas y por ende no hay ingreso por este concepto.

En estas situaciones, la Administración debería analizar los preceptos jurídicos que se relacionan con el hecho económico, es decir, analizar primero la informalidad que aún existen en los sectores económicos y la rusticidad de las personas que prestan servicios así como de quienes son empleadores, de tal manera que se puede dar una correcta aplicación a la norma tributaria pero a la vez tener presente la significancia económica de dichas transacciones. Además el Código Tributario contempla en su Art. 17 que es pertinente calificar el hecho generador de los impuestos conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica.

Finalmente es procedente que previo al establecimiento de las glosas por gasto Sueldos y salarios la Administración Tributaria debería permitir a los contribuyentes que puedan aportar al IESS los valores no aportados para permitir la deducibilidad del gasto o a su vez probar que las transacciones realmente existan para poder considerar esos pagos previo el cálculo de la Base Imponible. Pues hay que pensar también en el daño que se ocasionaría a los contribuyentes al cancelar su impuesto a la Renta sobre una utilidad ficticia y que en este específico caso necesariamente será superior a la utilidad real, pues como ya se indicó, pese a no haber aporte el gasto de sueldos y salarios en la mayoría de los casos se efectuó.

## **GLOSAS POR BANCARIZACIÓN**

El 29 de Diciembre del 2007, se publicó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, en la que se realizaron reformas encaminadas a mejorar la cultura tributaria y prevenir la evasión fiscal, es así que el artículo 145 de la referida ley incluyó en el artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la condición obligatoria de que para el pago de las operaciones superiores a USD 5.000,00 se utilice a cualquier institución del sistema financiero, y condicionó, al cumplimiento de este requisito la deducibilidad del costo o gasto por cada caso entendido para Impuesto a la Renta así como la aplicación del crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado, cambio que también fue introducido en el artículo 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.



Sobre la normativa legal es pertinente señalar que el:

Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala: *“Deducciones En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.”*

Art. 103 ibídem: *“Emisión de Comprobantes de Venta.- Los sujetos pasivos de los impuestos al valor agregado y a los consumos especiales, obligatoriamente tienen que emitir comprobantes de venta por todas las operaciones mercantiles que realicen. Dichos documentos deben contener las especificaciones que se señalen en el reglamento.*

*El contribuyente deberá consultar, en los medios que ponga a su disposición el Servicio de Rentas Internas, la validez de los mencionados comprobantes, sin que se pueda argumentar el desconocimiento del sistema de consulta para pretender aplicar crédito tributario o sustentar costos y gastos con documentos falsos o no autorizados.*

*Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.*

*Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario.*

*Cuando los sujetos pasivos del IVA y del ICE emitan comprobantes de venta obligatoriamente deberán entrar en la contabilidad de los sujetos pasivos y contendrán todas las especificaciones que señale el reglamento.*

*Facultase al Director General del Servicio de Rentas Internas implantar los sistemas que considere adecuados para incentivar a los consumidores finales a exigir la entrega de facturas por los bienes que adquieran o los servicios que les sean prestados, mediante sorteos o sistemas similares, para lo cual asignará los recursos necesarios, del presupuesto de la Administración Tributaria.”*

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 27: *“Deducciones generales.- 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. (...)*

*Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta, a más del comprobante de venta respectivo, se requiere la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.”*

## **ARGUMENTOS DE IMPUGNACIÓN**

Sobre las disposiciones que ya están incluidas en la Ley de Régimen Tributario Interno es pertinente observar que la Administración Tributaria a través de esta decisión, esta corroborando la importancia de verificar la existencia del hecho generador y por ende de la necesidad de establecer la existencia de las transacciones para efectos de justificar la deducibilidad en gastos, sin embargo a generalizado este proceso para todos los contribuyentes. Al respecto yo me pregunto, y qué pasa con los contribuyentes que manejan todas sus transacciones en efectivo?, qué pasa si yo exijo factura para respaldar las transacciones pero no tengo cuenta bancaria?

Es pertinente analizar los costos operativos que implica mantener cuentas bancarias en instituciones financieras y poner parámetros para poder aplicar esta disposición. Por ejemplo, las personas que trabajan en el Mercado Mayorista adquieren sus productos a los agricultores, quienes buscan el mejor postor para vender sus productos, esta transacción se la efectúa en las madrugadas la mayoría de veces, por el tipo de actividad económica y por la gran cantidad de compradores el pago necesariamente debe ser en efectivo, muy pocos proveedores aceptan cheques. Que sucedería aquí? La Administración podría rechazar este gasto como deducible por el simple hecho no haber efectuado el pago con cheque? sería justo?. Nunca se debió haber generalizado la disposición, debió haber sido incluida como parámetro para medir la posibilidad de deducibilidad sobre costos o gastos no sustentados con los documentos que exige la Ley de Régimen Tributario, por ejemplo: No tengo factura pero demuestro que sui pagué, o pagué sueldos pero sobre éstos no aporte al IESS, situaciones que podrían corroborar la realidad económica de los contribuyentes.

En el caso del sector de la construcción, es necesario pensar que, para pagar el trabajo de mano de obra, es casi imposible que los Albañiles acepten cheques por su semana de trabajo, por el tipo de servicios y por el monto que reciben. Sin embargo, si analizamos en las construcciones de obras grandes trabajan unas 20 personas a un promedio de USD \$ 100 a la semana, hablaríamos de un gastos en mano de obra de USD \$ 8.000 al mes. Un constructor lo que generalmente hace es pagar semanalmente a sus trabajadores en efectivo a cada uno, y al fin de mes solicitar su comprobante de venta por el total pagado al maestro mayor. Según las disposiciones legales, la Administración Tributaria no aceptaría este caso como deducible por el simple hecho de no haber emitido un cheque por el monto pagado.

Sería necesario que, se analice no solo casos puntuales y sobre esto se practiquen reformas, lo ideal sería que se analice la incidencia de los cambios a la Ley y en base a esto se incluyan excepciones o tratamientos especiales que permitan hacer prevalecer el principio de justicia y equidad que demanda nuestra constitución.

El proceso de control que actualmente esta efectuando la Administración Tributaria es el siguiente:

Del total de pagos efectuados por adquisiciones y servicios se detecta aquellos que superan los USD \$ 5.000, se solicita los documentos que soporten los pagos y en el caso de haber sido a través de instituciones financieras, se aceptan como deducibles, mientras que si esto no sucede, para efectos tributarios no se considerará el gasto como deducible, a pesar de que exista un comprobante de venta válido, que exista la retención correspondiente y el gasto permita mantener, mejorar u obtener el ingreso.

## GASTOS DE ACUERDO A LÍMITES ESTABLECIDOS EN LA LEY

### GLOSAS POR GASTOS DE VIAJES

Por situaciones propias de trabajo, determinados trabajadores se deben trasladar temporalmente a otros lugares distintos al de su residencia habitual para cumplir sus actividades, por tal razón, se registrar los pagos hechos con el fin de cubrir dichos desplazamientos. Los desembolsos hechos por este concepto deben ser justificados y evidenciados con documentos fuente debidamente emitidos.

La normativa tributaria contempla claros parámetros para poner un límite los gastos de viaje que hacen uso las sociedades dentro de sus estados financieros.

El control de la Administración inicial con la aplicación del cálculo para establecer los límites permitidos, al respecto se establece la siguiente matriz:

Descripción	Valor
Total Ingresos Gravados	6,757,879.05
Porcentaje de Deducción Máximo	3%
<b>V. Máximo Gastos de Viaje Deducible</b>	<b>202,736.37</b>

El art. 10 de la Ley de Régimen Tributario interno, numeral 6 indica que: “Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones.

En el ejemplo que se presenta, se puede establecer el contribuyente podría consignar en su declaración de Impuesto a la Renta un valor máximo de USD \$ 202.736,37, como gasto de viaje. Sin embargo es necesario que éstos gastos estén soportados en los comprobantes de venta respectivos. Cabe mencionar que será necesario que los gastos contabilizados como de Viaje contribuyan a mantener, mejorar y obtener los ingresos.

## GLOSAS POR DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS

Este tipo de gastos se encarga de registrar periódicamente el desgaste de los activos fijos.

Para poder establecer diferencias en las declaraciones presentadas, la Administración tributaria análisis de las depreciaciones acumuladas. De la siguiente manera:

Concepto	Valor
Depreciación Acumulada 2009	8,727.26
Depreciación Acumulada 2010	28,158.01
<b>Depreciación 2010</b>	<b>19,430.75</b>
Gasto Depreciación Activos Fijos 2010	21,308.40
Diferencia	<b>1,877.65</b>

En este caso, no necesariamente la diferencia puede ser catalogada como glosa. Las diferencias también pueden obedecer a activos depreciados parcialmente.

Así también, en base a los Estados Financieros y declaraciones del Impuesto a la Renta presentadas, es posible establecer las variaciones que han sufrido los Activos Fijos de un año a otro. Cabe mencionar que este cruce servirá también para verificar las adquisiciones efectuadas y declaradas.

Ejemplo:

CUADRO DE VARIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS

ACTIVOS FIJOS	2009	2010	DIFERENCIAS	%	GASTO DEPRECIACION
Maquinaria, Muebles, Enseres y Equipos	63,713.94	73,482.07	9,768.13	10.00	7,348.21
Equipo de Computacion y Software	1,596.39	4,114.90	2,518.51	33.00	1,357.92
Vehiculos, Equipos de Transporte y Equipo de Cam	21,666.20	63,011.40	41,345.20	20.00	12,602.28
Construccion en Curso	-	85,392.49	85,392.49		-
<b>TOTAL ACTIVO TANGIBLE</b>	<b>86,976.53</b>	<b>226,000.86</b>	<b>139,024.33</b>		<b>21,308.40</b>

Al respecto el numeral 7, del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno indica que se considerará como deducible: *“La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento;”*

El Art. 28 de del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno menciona:

*“6. Depreciaciones de activos fijos.*

*a) La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:*

*(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.*

*(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.*

*(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.*

*(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual.*

*En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.”*

## **ARGUMENTOS DE IMPUGNACIÓN**

Es necesario que sobre la depreciación de Activos Fijos los contribuyentes tengan cuidado en aplicar los porcentajes de depreciación dispuestos en la norma tributaria. Además, no cabe la aplicación de depreciaciones aceleradas, pues esta requiere de la autorización respectiva.

## **GLOSAS POR PROVISIÓN CUENTAS INCOBRABLES**

Toda venta de bienes y servicios a crédito generan un riesgo de probable incobrabilidad, al menos una parte de las cuentas pendientes, pese a la serie de controles previos y concurrentes, seguimientos y rastreo que se haga de los clientes, la quiebra, insolvencia, muerte o desaparición de ciertos deudores hará infructuosa cualquier acción administrativa e incluso legal; por tal razón, se debe por prudencia definir mediante cálculos aproximados en monto de los posibles incobrables.

Al respecto el numeral 11 del Artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno se señala que: *“Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre*

del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.

*Las provisiones voluntarias así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos.*

*La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio, en la parte no cubierta por la provisión, cuando se haya cumplido una de las siguientes condiciones:*

- *Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad;*
- *Haber transcurrido más de cinco años desde la fecha de vencimiento original del crédito;*
- *Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;*
- *En caso de quiebra o insolvencia del deudor;*
- *Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.”*

Ejemplo:

La revisión inicial consiste en comparar el gasto provisión con la Cuenta de Provisiones Acumuladas del año actual y de años anteriores, de la siguiente manera:

DETALLE	VALOR
Saldo Provisión Acumulada 2009	3.130,6
	8
Saldo Provisión Acumulada 2010	4.611,7
	1
Provisión 2010	-
	1.481,03
Gasto Provisión	1.480,9
	0
<b>DIFERENCIA</b>	-
	<b>0,13</b>

Luego es pertinente establecer los parámetros definidos en la ley con el propósito de conocer los límites sobre a los que se deberá ceñir el gasto provisión Declarado:

El primer límite, indica que las provisiones de cuentas incobrables no podrán exceder al 1% del movimiento de cartera efectuado en un periodo fiscal:

Ejemplo:

MOVIMIENTO CARTERA	277,180.69 *
% QUE PERMITE LA LEY	2,771.81
GASTO PROMISION DECLARADO	3,000.00
<b>DIFERENCIA (gasto supera al límite)</b>	<b>- 228.19</b>

Para establecer el monto de la cartera se deberá considerar las Cuentas y Documentos por Cobrar de clientes no relacionados y otras cuentas por cobrar.

El segundo límite, señala que la provisión acumulada de las cuentas incobrables no podrá exceder del 10% de la cartera total

MOVIMIENTO CARTERA	352,831.07
PROMISIÓN ACUMULADA 10%	27,718.07
SALDO PROMISIÓN ACUMULADA	4,611.71

Es decir, para efectos de consignar gastos por este concepto es importante que los contribuyentes se manejen dentro de los parámetros establecidos en la Ley, con el fin de no tener inconvenientes al momento de ser parte de una Determinación Tributaria.

## GLOSAS POR GASTOS DE GESTIÓN

Al respecto el numeral 10 del Artículo 28 del reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario interno indica que *“Los gastos de gestión, siempre que correspondan a gastos efectivos, debidamente documentados y que se hubieren incurrido en relación con el giro ordinario del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y con accionistas, hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso.”*



En base a la norma transcrita, la administración tributaria para efectos de controlar este gasto, utiliza una matriz el donde se establece el límite correspondiente, el mismo que es comparado con el declarado, de la siguiente manera:

Descripción	Valor
Total Gastos Generales	549,428.90 *
Porcentaje de Deducción Máximo	2%
V. Máximo Gastos Gestión Deducible	10,988.58
Gastos de Gestión (Impuesto Renta)	13,447.47
Gastos de Gestión no Deducibles	2,458.89
Gastos de Gestión Deducibles	10,988.58

\*Para este cálculo se ha considerado el Total Gastos Administrativos y de Ventas (-) el Gasto de Gestión así:

Total Gastos Administrativos y Ventas	562,876.37
Total Gastos de Gestión	13,447.47
<b>Total Gastos Generales</b>	<b>549,428.90</b>

## GLOSAS POR GASTOS NO SUSTENTADOS EN COMPROBNATES DE VENTA VÁLIDOS

Dentro de los procesos determinativos es posible que la Administración solicite a los contribuyentes el archivo físico de los comprobantes de venta que respaldan los costos y gastos declarados con el fin de verificar la deducibilidad de éstos, es decir, que tenga relación directa con la actividad económica que realizan.

Atendiendo las disposiciones tributarias al respecto el numeral 14 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala: *“Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén debidamente respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación obligatoria”.*

El artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención indica en su parte pertinente: *“10.- Sustento de costos y gastos.- Para sustentar costos y gastos del adquirente de bienes o servicios, a efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se considerarán como comprobantes válidos los determinados en este reglamento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el mismo y permitan una identificación precisa del adquirente o beneficiario.”*

El artículo 1 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención señala: *“Comprobantes de venta.- Son comprobantes de venta los siguientes documentos que acreditan la transferencia de bienes o la prestación de servicios o la realización de otras transacciones gravadas con tributos:*

- a) Facturas;*
- b) Notas de venta - RISE;*
- c) Liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicios;*
- d) Tiquetes emitidos por máquinas registradoras;*
- e) Boletos o entradas a espectáculos públicos; y,*
- f) Otros documentos autorizados en el presente reglamento.”*

En base a la normativa legal transcrita, se establece que todos los contribuyentes deben respaldar sus gastos con los respectivos comprobantes de venta, los cuales deben contar con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta vigente, por lo que la Administración Tributaria actuará en base a las disposiciones legales al reconocer el gasto como deducible únicamente sobre aquellos que sean sustentados con los comprobantes de venta correspondientes. Adicionalmente es importante mencionar que ahora a más de los documentos de respaldo la legislación obliga a que en el caso de efectuar gastos por montos mayores a USD \$ 5000, éstos necesariamente deberán ser gestionados a través de instituciones financieras, ya sea por pagos con cheques o transferencias bancarias.

En relación a las facturas que no se encuentran a nombre de los contribuyentes, es necesario recalcar lo dispuesto en el numeral 14 del Art 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en la parte que indica que *“Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén*

debidamente respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación obligatoria”.

Además, claramente el Art. 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta señala: **“Requisitos de llenado para facturas.-** Las facturas contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción:

*1. Identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) o cédula de identidad o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos, para efectos de la determinación del impuesto a la renta o crédito tributario para el impuesto al valor agregado; caso contrario, y si la transacción no supera los US \$ 200 (doscientos dólares de los Estados Unidos de América), podrá consignar la leyenda “CONSUMIDOR FINAL”, no siendo necesario en este caso tampoco consignar el detalle de lo referido en los números del 4 al 7 de este artículo;*

*2. Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.*

*En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención.*

*3. Precio unitario de los bienes o precio del servicio.*

*4. Valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos.*

*5. Descuentos o bonificaciones.*

*6. Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva.*

*7. En el caso de los servicios prestados por hoteles bares y restaurantes, debidamente calificados, la propina establecida por el Decreto Supremo N° 1269, publicado en el Registro Oficial N° 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.*

8. En el caso de que se refiera a servicios para efectuar transferencias de divisas al exterior, prestados por agentes de percepción del impuesto a la salida de divisas, se consignará el impuesto a la salida de divisas percibido.

9. En el caso de las ventas efectuadas por los productores nacionales de bienes gravados con el ICE, se consignará el impuesto a los consumos especiales por separado.

10. Importe total de la transacción.

11. Signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país.

12. Fecha de emisión.

13. Número de las guías de remisión, cuando corresponda.

14. Firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta.

Cada factura debe ser totalizada y cerrada individualmente, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva. En el caso de facturas emitidas por sistemas computarizados autorizados por el Servicio de Rentas Internas, que tuvieran más de una página, deberá numerarse cada una de las páginas que comprende la factura, especificando en cada página el número de la misma y el total de páginas que conforman la factura.”

El Art. 21 del mismo cuerpo legal señala: **“Requisitos de llenado para notas de venta.-** Adicional a lo dispuesto en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, las notas de venta contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción:

1. Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.

2. Precio de los bienes o servicios incluyendo impuestos.

3. *Importe total de la transacción, incluyendo impuestos y la propina establecida por el Decreto Supremo N° 1269, publicado en el Registro Oficial N° 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.*

4. *Fecha de emisión.*

*Cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, se deberá consignar el número de RUC o cédula de identidad y el nombre, denominación o razón social del comprador, por cualquier monto. Cada nota de venta debe ser totalizada y cerrada individualmente debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.”*

La normativa legal transcrita, establece que el contribuyente debe respaldar sus gastos con los respectivos comprobantes de venta, los cuales deben contar con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, por lo que la Administración Tributaria tendrá razón en reconocer como no deducible si los comprobantes no identifican al sujeto pasivo.

## **SOBRE LA MOTIVACIÓN**

De la observación a los escritos que se presentan como impugnación a las Actas de Determinación se establece que los contribuyentes indican que la Administración Tributaria debe enmarcarse dentro de las disposiciones contenidas en los Artículos 68 y 87 del Código Tributario.

Sobre el artículo 68 del Código Tributario indican que la norma es taxativa y dispone claramente que los actos que realice la administración tributaria dentro de una determinación debe ser reglados y estar dispuestos en la ley y que los funcionarios que intervienen en un acto determinativo sólo pueden aplicar lo que la ley, sus reglamentos y las resoluciones superiores disponen.

Sobre el artículo 87 del Código Tributario indica que el SRI debía establecer tanto el hecho generador como el cálculo del impuesto y periodo que resolvió determinar, enmarcándose exclusivamente en lo que las normas pertinentes establecen, para llegar a la cuantía del tributo. Indica también que no existe norma legal que de la posibilidad de que la autoridad tributaria se aleje de esta línea o de que utilice algún tipo de medida, mecanismo, consideración o criterio distintos a los que textualmente disponen las respectivas normas aplicables para cada tributo.

Además, el literal l) del numeral 7 del Art. 76 de la Constitución de la República dispone que *“l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”*

En base a estos mandatos legales, la Administración acostumbra a revisar la contabilidad de la empresa, mediante requerimientos de información e inspecciones que tienen por objeto contar con la mayor cantidad posible de elementos que permitan verificar la razonabilidad de la información. Así como también requirió información de terceras personas, conforme lo señala la norma, sin extralimitar en lo absoluto sus facultades.

Respecto a la motivación y forma de los Actos Administrativos es importante precisar lo que al respecto indica el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva:

*“Art. 122.- Motivación.*

*1. La motivación de los actos que pongan fin a los procedimientos se realizará de conformidad con lo que dispone la Constitución y la ley y la normativa aplicable. La falta de motivación entendida ésta como la enunciación de las normas y de los hechos particulares, así como la relación coherente entre éstas y aquellos produce la nulidad absoluta del acto administrativo o resolución. El acto deberá ajustarse a lo dispuesto en el Reglamento para el Control de la Discrecionalidad de los Actos de la Administración Pública.”*

*“Art. 123.- Forma.*

*1. Los actos se producirán por escrito.*  
*2. En los casos en que los órganos administrativos ejerzan su competencia de forma verbal, la constancia escrita del acto, cuando sea necesaria, se efectuará y firmará por el titular del órgano inferior o funcionario que la reciba oralmente, expresando en la comunicación del mismo la autoridad de la que procede. Si se tratara de resoluciones, el titular de la competencia deberá autorizar una relación de las que haya dictado de forma verbal, con expresión de su contenido.*

*3. Cuando deba dictarse una serie de actos administrativos de la misma naturaleza, tales como nombramientos, concesiones o licencias, podrán refundirse en un único acto, resuelto por el órgano competente, que especificará las personas u otras circunstancias que individualicen los efectos del acto para cada interesado.”*

El acto administrativo deberá ser debidamente motivado en razones de hecho y de derecho y las decisiones adoptadas son el resultado de una actuación administrativa ceñida estrictamente a la norma vigente así lo señala incluso el literal l) del numeral 7) del Art. 76 de la Constitución:

*“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

*...*

*7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:*

*...*

*l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”*

Así también, Bartolome Fiorini respecto a los actos administrativos indica: *“La legitimidad del acto proviene de otro ámbito jurídico y son las normas generales o particulares que reglan la creación de los actos administrativos. La legitimidad pertenece al mundo jurídico, pero concreta un objeto más particular que condiciona en forma positiva la causa, el objeto, la forma y el fin de la función administrativa al concretar determinadas materias. Los elementos de la legitimidad del acto no provienen de una sola norma sino de distintas, unas referidas más al procedimiento, otras a la competencia del órgano ejecutor, y otras a las específicas cuyo contenido debe realizar el acto administrativo. El acto aparece así creado a través de diversas normas y por medio de un proceso de realización normativa concreto efectuado también con normas y procedimientos jurídicos”*

Sobre los argumentos que generalmente los contribuyentes presentan y que se refieren a la facultad que tienen la Administración Tributaria para determinar tributos, es necesario que dentro de las propias Actas se haga énfasis a que lo que hace el SRI en un proceso de control. Es decir, ejercer su facultad determinadora, cumpliendo con lo establecido en el artículo 68 del Código Tributario, pues su objetivo es la verificación de los valores registrados en las declaraciones de impuesto, que deben ser el reflejo de los libros contables que mantienen los contribuyentes. No hay que olvidar que las Actas emitidas deben contener la fundamentación de hecho y derecho adecuada a las glosas o hallazgos detectados y debidamente motivada.

El Art. 68 del Código Tributario que trata sobre la Facultad determinadora indica que *“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.”*

Al referirnos al Art. 68 de Código Tributario como norma taxativa, es importante que se considere que previa la ejecución de un acto determinativo la Administración Tributaria tiene la facultad de llevar a cabo actos reglados y medidas legales que se estimen convenientes para poder establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, situación que de forma obligatoria debe ser llevada a cabo de acuerdo con las disposiciones legales vigentes.

Además, es preciso señalar que los funcionarios responsables del proceso determinativo deben fundamentado tanto en hecho como en derecho el acto administrativo a emitirse y tener la certeza de que su trabajo no se extralimite en su análisis y recopilación de información.

Refiriéndonos al Art. 87 del Código Tributario, la Administración Tributaria basada en la normativa vigente para cada caso, tiene que revisar la contabilidad de la empresa y documentos sustento de tal forma que sea factible detectar diferencias en la Bases Imponibles del impuesto y dejara sentado todos los hechos que constan en las actas de determinación en forma detallada, además de la explicación de las normas jurídicas aplicables para cada caso, incluyendo cuadros de análisis que permitan entender el proceso efectuado previa la liquidación de impuestos con el único afán de fundamentar sus afirmaciones.

El Art. 87 del Código Tributario dispone que *“La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.*



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

Del análisis efectuado a los expedientes de determinaciones tributarias, se concluye que se han considerado las normas de procedimiento y las formalidades que la Ley prescribe para la realización de actos determinativos.

De acuerdo con el tratadista Roberto Dromi, la motivación de los actos se refiere a: *"Declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión del acto."* Es decir, de acuerdo con esta definición la Administración Tributaria, tiene que actuar de conformidad con la normativa tributaria, considerando siempre disposiciones legales y hechos que sirvan de base para llegar a las glosas que se notifican en las Actas.

Finalmente, es necesario recalcar que la determinación inicia considerando las declaraciones presentadas por los contribuyentes y se deben tomar en cuenta hechos y documentos que tienen relación con la actividad económica y los registros contables conforme la ley y sin violentar procedimiento alguno.

No olvidemos que el objetivo de una determinación es llegar a saber en la mayor medida posible la veracidad de los hechos de tal manera que se llegue a obtener una base razonable para establecer las glosas levantadas.

La Administración Tributaria solo actúa de acuerdo con la normativa vigente, y los procesos de control no pueden ser aplicados de manera discrecional, ni de acuerdo con la solicitud de los contribuyentes, sino, en base a las evidencias documentales con las que se cuentan, dando estricto cumplimiento a la normativa legal.

## RESPECTO A LA SEGURIDAD JURÍDICA:

Respecto a la seguridad jurídica, el Art. 82 de la Constitución de la República indica: *“El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”* El subrayado es de la Administración.

La Administración Tributaria tiene la obligación de respetar el procedimiento para éste tipo de actos administrativos en todas sus etapas y aplicará la normativa pertinente para el ejercicio fiscal auditado así:

El artículo 59 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva señala que, cuando las resoluciones administrativas se adopten por delegación, se hará constar expresamente esta circunstancia y se considerarán dictados por la autoridad delegante, siendo la responsabilidad del delegado que actúa.

El artículo 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas señala: *“De la estructura orgánica.- El Directorio, basado en el criterio de desconcentración, aprobará el Reglamento Orgánico Funcional que contendrá la estructura orgánica del Servicio de Rentas Internas, la misma que estará integrada por las unidades administrativas que fueren necesarias para el cumplimiento de sus fines.*

*En la estructura orgánica del Servicio de Rentas Internas se contemplarán las direcciones regionales y provinciales que fueren necesarias para la debida atención a los contribuyentes. El reglamento orgánico funcional, determinará el área de jurisdicción de cada dirección regional.*

*Los directores regionales y provinciales ejercerán, dentro de su respectiva jurisdicción, las funciones que el Código Tributario asigna al Director General del Servicio de Rentas Internas, con excepción de la absolución de consultas, el conocimiento y resolución de reclamos, de los recursos de reposición y de revisión y de la función a la que se refiere al artículo 8 de esta Ley”.* (El subrayado es de la Administración Tributaria)

La **seguridad jurídica** es un principio del Derecho, universalmente reconocido, que se entiende y se basa en la «certeza del derecho», tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y representa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno.

La palabra seguridad proviene de securitas, la cual deriva del adjetivo securus (de segura) que, en su sentido más general, significa estar libre de cuidados. El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo. La seguridad jurídica es en el fondo la garantía dada al individuo, por el Estado, de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados (violados) o que, si esto último llegará a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los derechos. En resumen, la seguridad jurídica es la «*certeza del derecho*», que tiene el individuo de modo que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, y conductos legales establecidos previamente y debidamente publicados. En sentido amplio, la palabra seguridad indica la situación de estar alguien seguro frente a un peligro. Una persona dentro de una casa puede sentirse segura respecto de las inclemencias del tiempo; un combatiente puede estar seguro en una trinchera respecto del peligro de un ataque del enemigo. Esto nos muestra que el concepto de seguridad varía según sea el tipo de peligro con el cual se relaciona. En la vida social, el hombre necesita, por una parte, tener la seguridad de que los demás respetarán sus bienes y, por otra, saber cómo ha de comportarse respecto de los bienes de los demás.

Esta seguridad referente a las relaciones con los semejantes es la que puede denominarse seguridad jurídica. El asegurar la existencia de ciertos comportamientos en la vida social es necesario para la subsistencia de la misma vida social, Para que exista paz hace falta que los miembros de la sociedad respeten los bienes y las vidas ajenas, y por eso es necesario que la sociedad asegure, conminando con la coacción pública, que dichos comportamientos habrán de llevarse a cabo. Recasens Siches estima que es tan importante la seguridad en la vida social que su consecución es el motivo principal (histórico o sociológico) del nacimiento del derecho.

La seguridad jurídica es uno de los fines principales del derecho. Para los autores emparentados con el idealismo kantiano, incluido Kelsen, que niegan la existencia de una ética material de bienes y fines, la seguridad viene a ser la característica esencial de lo jurídico. Donde existe una conducta cuyo cumplimiento ha sido asegurado por una sanción que impone el Estado, dicen, existe un deber jurídico, independientemente de cuál sea su contenido. Esta afirmación lleva a examinar la cuestión de las relaciones

que existen entre la seguridad y la justicia. Es evidente que para que exista seguridad jurídica es necesaria la presencia de un orden que regule las conductas de los individuos en las sociedades y que ese orden se cumpla, que sea eficaz. La seguridad jurídica implica, por consiguiente no sólo que el orden social sea eficaz sino que también sea justo.<sup>4</sup>

Con todo lo expuesto en líneas anteriores y de los mismos actos administrativos impugnados se puede establecer que la Administración Tributaria no puede violentar la seguridad jurídica, pues la normativa tributaria le exige actuar sin arbitrariedad y en fiel cumplimiento de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria por ley.

## **SOBRE LA IMPUGNACIÓN DEL RECARGO DEL 20%**

La Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de conformidad con el artículo 185 de la Constitución de la República del Ecuador, aprobó el informe elaborado y se declaró la existencia del precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos en relación al recargo del 20% a la obligación tributaria que se aplica cuando el sujeto activo ejerce su facultad determinadora, por lo que es procedente conocer que la Administración Tributaria considerará recargos en aquellas actas de determinación por ejercicios fiscales posteriores a la promulgación de la norma legal.

Que, según Informe emitido por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Junio del 2011, en donde se confirma el criterio, se aprueba el informe elaborado y se declara la existencia del precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho, al respecto, en el segundo inciso del Art. 1 del Informe se indica que:

“(…) PRIMERO: El recargo del 20% sobre el principal que se aplica en aquellos casos en que el sujeto activo ejerce su potestad determinadora de forma directa, incorporado en el segundo inciso del art. 90 del Código Tributario por el art. 2 del Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007, tiene una naturaleza sancionatoria, pues, procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción, deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario y el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia. En consecuencia, no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la

reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran a ejercicios económicos anteriores al 2008. (...)"

## **SOBRE LOS ARGUMENTOS POR NULIDAD DE ACTAS POR INFORMES QUINCENALES**

Dentro de los procesos de impugnación a Actas de Determinación los contribuyentes se refieren también a los Avances de Determinación que se detallan en cada Acta emitida, al respecto hacen referencia a que éstos documentos no fueron debidamente notificados y que por esta razón y de acuerdo con lo que dispone el artículo 95 del Código Tributario se han suspendido por más de 15 días, y según los contribuyentes esto ocasiona la nulidad de las Actas emitidas. Textualmente el Código Tributario dispone que: *"Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.*

*Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aun se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente".*

De lo expuesto en la norma transcrita, no se establece obligación alguna por la cual debe notificarse al contribuyente el avance quincenal de la determinación, para demostrar que el proceso determinativo no se suspendió. Sin embargo, es responsabilidad del auditor responsable efectuar los respectivos Informes de Avance de Determinación en donde se harán constar las actividades efectuadas, demostrando con esto que el Acto Determinativo nunca se suspendió, con este argumento se desechan los argumentos presentados por los contribuyentes en los escritos de impugnación cuando hacen referencia a la notificación de los Avances de Determinación, basándose principalmente en el Art. 85 del CT que dispone: *"Art. 85.- Notificación de los actos administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los petitionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación."*

No hay que olvidar que el artículo 70 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, señala: *“ACTOS DE SIMPLE ADMINISTRACION.- Son toda declaración unilateral interna o interorgánica, realizada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma indirecta en vista de que solo afectan a los administrados a través de los actos, reglamentos y hechos administrativos, dictados o ejecutados en su consecuencia”*

En concordancia con ello, el artículo 74 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, señala: *“IMPUGNACION.- Los actos de simple administración por su naturaleza consultiva y preparatoria a la manifestación de la voluntad administrativa no son propiamente impugnables. Ello sin perjuicio del derecho a impugnar el acta administrativo que omitió un dictamen o informe cuando ellos eran necesarios o cuando se sustentó en un informe o dictamen erróneo”.*

En conclusión, bajo el análisis jurídico se establece que los informes quincenales constituyen actos de simple administración que no necesitan ser notificados al contribuyente. Por lo que estoy de acuerdo con el proceso que la Administración tributaria está llevando a cabo actualmente.

## **PERTINENCIA DE UNA DETERMINACION PRESUNTIVA**

De con la normativa tributaria que ampara la ejecución de una Determinación Presuntiva se concluye indicando que para llevar a cabo este tipo de Determinación es necesario que:

- El contribuyente a determinar no haya presentado su declaración.
- El contribuyente no mantenga contabilidad.
- Cuando la declaración presentada no tuviese respaldos contables
- Otras causas que afecten sustancialmente los resultados presentados por el sujeto pasivo, como:
  - *Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición;*
  - *No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas;*
  - *Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas; y,*
  - *Cuentas bancarias no registradas.*

Cuando se lleven a cabo procesos de determinación presuntiva, por cualquiera de los casos antes señalados, los funcionarios competentes que la apliquen están obligados a motivar su procedencia expresando, con claridad y precisión, los fundamentos de hecho y de derecho que la sustenten, debidamente explicados en la correspondiente acta que, para el

efecto, deberá ser formulada. En todo caso, estas presunciones constituyen simples presunciones de hecho que admiten prueba en contrario, mediante los procedimientos legalmente establecidos.

En los casos en que los contribuyentes, se negaran a proporcionar los documentos y registros contables solicitados por el Servicio de Rentas Internas, siempre que sean aquellos que está obligado a llevar, de acuerdo con los principios contables de general aceptación, previo tres requerimientos escritos, emitidos por la autoridad competente y notificados legalmente, luego de transcurridos treinta días laborables, contados a partir de la notificación, la administración tributaria procederá a determinar presuntivamente los resultados.

## GLOSARIO DE TÉRMINOS

- **Asignación**  
Designación de responsabilidades respecto de los casos de determinación derivados de la programación anual de control tributario.
- **Auditoría Tributaria**  
Examen objetivo, sistemático y técnico del cumplimiento de las obligaciones tributarias que deben satisfacer los contribuyentes. Es el proceso sistemático de obtener evidencia, a través de procedimientos lógicos y organizados que realiza el auditor, con una actitud de independencia mental y neutral. Se puede clasificar en:
- **Archivo permanente**  
Parte del expediente de la determinación tributaria que contiene los documentos que muestran poco o ningún cambio referente a datos de naturaleza histórica o continua del contribuyente. Gran parte de esta información es recopilada durante la primera auditoría. Ejm: Escritura de constitución, estatutos, contratos legales, convenios, acuerdos, etc., y puede servir como base para auditorías posteriores.
- **Archivo corriente**  
Parte del expediente de la determinación tributaria que contiene los papeles de trabajo de análisis del auditor; Por ejemplo: balances de comprobación, revisiones analíticas, revisión de procesos, etc.
- **Archivo de análisis**  
Parte del expediente de la determinación tributaria que contiene los papeles de trabajo desarrollados dentro de la etapa de determinación, de forma previa y luego de la determinación.
- **Competencia profesional**

Es la cualidad que caracteriza al auditor por el nivel de idoneidad y habilidad profesional que ostenta para efectuar su labor acorde con las exigencias que demanda la auditoría. La competencia profesional puede apreciarse en el conocimiento de las entidades gubernamentales y los métodos y procedimientos necesarios para la auditoría gubernamental, así como en el entrenamiento y experiencia que requiere la aplicación de tales conocimientos en el trabajo.

- **Cuidado Profesional**  
Significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, procedimientos y técnicas de auditoría que deben aplicarse. Ello pone de manifiesto la responsabilidad del auditor en cuanto a cumplir con las normas de auditoría gubernamental.
- **Confidencialidad.**  
Implica mantener estricta reserva respecto al proceso y los resultados de la auditoría, no revelando los hechos, datos y situaciones que sean de conocimiento del auditor por el ejercicio de su actividad profesional. Solo podrá acceder a la información relacionada con el examen, el personal vinculado directamente con la dirección y ejecución del trabajo de auditoría.
- **Código de Ética**  
Constituye un grupo de reglas heterónomas, es decir, son obligatorias en función del vínculo jurídico que las une; sin embargo, este conjunto de normas sólo son guías mínimas de orientación, puesto que el deber concreto en situaciones particulares que afronta cada auditor gubernamental, reside en los principios generales de los propios códigos y en los principios de la ética inscritos al interior del hombre.
- **Controles intensivos**  
Controles profundos e individualizados dirigidos a un segmento específico de contribuyentes, seleccionados por su importancia fiscal o por los riesgos identificados en ellos.
- **Controles extensivos**  
Controles que se extienden de forma masiva y a nivel general a un gran número de contribuyentes.
- **Ejecución de la Auditoría**  
Etapa en la cual los auditores desarrollarán la estrategia planeada contenida en el memorando de planeación cuyo objetivo será la obtención de evidencia a través de los procedimientos de auditoría contenidos en los programas respectivos, y finalmente, papeles de trabajo y evaluación de la evidencia para fundamentar las inconsistencias detectadas.



- Evidencia  
Prueba determinante que obtiene el auditor para garantizar la certeza clara y manifiesta respecto de una opinión.
- Expediente de la determinación tributaria  
Toda la evidencia documentada del proceso. Esta se puede clasificar en 3 tipos de archivo: Archivo permanente, archivo corriente, archivo de análisis
- Examen especial  
Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar el cumplimiento de los dispositivos legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya conclusiones, observaciones y recomendaciones. El Examen Especial puede incluir una combinación de objetivos financieros y operativos o, restringirse a sólo uno de ellos, dentro de un área limitada o asunto específico de las operaciones.
- Eficacia.  
La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados.
- Eficiencia.  
Se vincula con la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para producirlos (productividad) y su comparación con un estándar de desempeño establecido o con un análisis de benchmarking.
- Economía  
Se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible. También se vincula a una equitativa asignación de recursos.
- Información confidencial del contribuyente  
Información del contribuyente que no puede revelarse sin el consentimiento específico del mismo, salvo por investigación judicial.
- Información privilegiada  
Información del contribuyente que el auditor no puede proporcionar, aún por medios judiciales. La información que un contador obtiene de una empresa es información confidencial pero no privilegiada.
- Independencia  
Es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados por el auditor estén fundados en elementos objetivos de los aspectos examinados sin permitir que el prejuicio, las ideas preconcebidas o la influencia de terceros se impongan sobre su imparcialidad.

- **Integridad**  
Implica que el auditor debe ser recto y honesto al realizar su trabajo.
- **Materialidad**  
La información es material si su omisión o exposición errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios considerada en base a los estados financieros. La Materialidad depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o exposición errónea. Así, la importancia ofrece un umbral o punto de corte que a más de ser una característica cualitativa primordial deba tener la información para que sea útil.
- **Objetividad**  
Implica que la auditoría debe efectuarse sobre la base de una evaluación objetiva de los hechos rodeada de imparcialidad y libre de influencias que pudieran deteriorar las conclusiones derivadas de las evidencias obtenidas.
- **Orden de Determinación**  
Documento mediante el cual se interrumpe el plazo de caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria y es el punto de partida del proceso de determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes seleccionados para ser auditados
- **Papeles de trabajo**  
Archivos físicos o magnéticos que conserva el auditor de los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes alcanzadas en la auditoría.
- **Planeación de la Auditoría**  
Es la primera etapa de una auditoría, caracterizada por el desarrollo de una estrategia global de identificación de riesgos para la ejecución de la auditoría.
- **Programación de Control Tributario**  
Detalle de contribuyentes a nivel nacional, a los cuales se tiene planificado iniciar procesos de control tanto extensivos como intensivos dentro de un periodo de tiempo. Esta programación es remitida por el Área de Programación de Control Tributario de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas a todos los departamentos regionales de Control Tributario.
- **Procedimientos analíticos**  
El uso de comparaciones y relaciones para determinar si los saldos de cuenta y otros son razonables
- **Programa de tratamiento de riesgos**

Indica la forma de tratamiento más efectiva y eficiente para cubrir los riesgos detectados. Da al funcionario instrucciones claras que le permita actuar eficazmente frente a dichos riesgos.

- Prueba de cumplimiento  
Es la comprobación de que una o más técnicas de control interno estaban en operación durante el periodo auditado.
- Pruebas sustantivas  
Procedimientos de auditoría realizados con el fin de verificar el saldo de una cuenta o casillero de la declaración de impuestos verificada.
- Responsabilidad  
Es el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el público por los fondos o bienes del Estado a su cargo y/o por una misión u objetivo delegado.
- Riesgo de auditoría  
Riesgo de que diferencias o incumplimientos significativos del contribuyente no hayan sido detectados en la auditoría.

# BIBLIOGRAFÍA

- ANDRADE, Leonardo. (2001), “Práctica Tributaria”, Tercera Edición, Talleres Gráficos de la UTPL, Loja – Ecuador, 359 pp.
- ANDRADE, Leonardo. (2001), “Practica Tributaria”, Tercera Edición, Talleres Gráficos de la UTPL, Loja – Ecuador, 359 pp.
- ARENS, Alvin A. (1995), “Auditoria Un enfoque Integral”. Segunda Edición, Editorial Océano. Madrid, 324 pp
- CABANELLAS, Guillermo. (1999), “Diccionario de Derecho Usual”, Tomos I –V, Editorial Heliasta S.A., Buenos Aires – Argentina, 6898 pp.
- CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES (2003), “Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas”, Quinta Edición, Quito – Ecuador, 124 pp.
- CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES (2004), “Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reformas”, Tercera Edición, Quito – Ecuador, 648 pp.
- CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES (2005), “Código Tributario”, Primera Edición, Quito – Ecuador, 354 pp.
- CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES (2005), “Régimen Tributario”, Tomo I y II, Quito – Ecuador, 4861 pp.
- CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES (2008), “Constitución Política del Estado”, Segunda Edición, Quito – Ecuador, 165 pp.
- DELGADILLO, Luis Humberto. (2004), “Principios de Derecho Tributario”, Cuarta Edición, Limusa Noriega Editores, México, 224 pp.
- DROMI, Roberto (2000), “Derecho Administrativo”, Buenos Aires, Editorial Ciudad de Argentina, 200, 171 pp
- GUILIANI FONROUGE, Carlos. (1997), “Derecho Financiero”, Sexta Edición, Editorial Den Alpha, Buenos Aires – Argentina, 2354 pp.
- JARACH, Dino. (1996), “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, Tercera Edición, Editorial Abeledo, Buenos Aires – Argentina, 3545 pp.

- MONTAÑO, César. (2000), “Programa de Derecho Tributario”, TOMO I y II, Segunda Edición, Talleres Gráficos de la UTPL, Loja - Ecuador, 263 pp.
- PENAGOS, Gustavo (1992), “El Acto Administrativo, Santa Fe de Bogotá, Editorial Librería Profesional, 5ta. Edición, 85 pp
- REGISTRO OFICIAL NO. 181,(1999), “ley para la reforma de las finanzas publicas”
- REGISTRO OFICIAL NO. 349, (1993), “Ley 51”.
- SALGADO VALDÉS, Roberto. (1997), “Nuevo Manual de Derecho Societario, Primera Edición, Editorial Universitaria, Quito – Ecuador, 737 pp.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (2007). “Manual de procedimientos “, Auditoria Tributaria, Quito – Ecuador, 87 pp.
- STIGLITZ, Joseph E. (1988), “La Economía del Sector Público”, Tercera Edición, Antoni Bosch Editor, España, 756 pp.
- TROYA JARAMILLO. José Vicente.(1990), “Derecho Internacional Tributario”, Cuarta Edición, Corporación Editora Nacional, Quito-Ecuador, 304 pp.
- VALDES COSTA, Ramón. (1996), “Instituciones de Derecho Tributario”, Reimpresión de la Primera Edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires – Argentina, 3562 pp.
- VILLEGAS, Héctor B. (1999), “Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario”, Séptima Edición, Ediciones Depalma ,Buenos Aires - Argentina, 4875 pp.

## INTERNET

- ARTETA, Gustavo, “Informe de Equidad Fiscal de Ecuador” (En línea). Disponible en: [http://www.comunidadandina.org/public/libro\\_EquidadFiscal\\_ecuador.pdf](http://www.comunidadandina.org/public/libro_EquidadFiscal_ecuador.pdf)  
(Fecha de consulta 19, 05, 2011)

- BUITRAGO, Josue, “La impugnación tributaria y el rol del Tribunal Fiscal de la Nación en el sistema tributario argentino” (En línea) Disponible en:  
[http://www.aitfa.org/attachments/File/Boletn/2009/marzo\\_2009.pdf](http://www.aitfa.org/attachments/File/Boletn/2009/marzo_2009.pdf)  
(Fecha de consulta 25, 02, 2010)
- CHAU, Lourdes, “El Procedimiento de Impugnación de los Actos de la Administración Tributaria en el Perú”, (En línea) Disponible en:  
[http://74.125.113.132/search?q=cache:zTZSnNQ0AxsJ:www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090717\\_110744\\_Peru\\_-\\_Lourdes\\_Chau\\_-\\_La\\_Impugnacion\\_Tributaria\\_en\\_el\\_Peru.doc+%22determinacion+tributaria%22+impugnacion&cd=3&hl=es&ct=clnk&gl=ec&client=firefox-a](http://74.125.113.132/search?q=cache:zTZSnNQ0AxsJ:www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090717_110744_Peru_-_Lourdes_Chau_-_La_Impugnacion_Tributaria_en_el_Peru.doc+%22determinacion+tributaria%22+impugnacion&cd=3&hl=es&ct=clnk&gl=ec&client=firefox-a)  
(Fecha de consulta 25, 02, 2010)
- CODIGO TRIBUTARIO CODIFICADO, (2009), (En línea) Disponible en:  
[http://www.derechoecuador.com/index.php?Itemid=442&id=4141&option=com\\_content&task=view](http://www.derechoecuador.com/index.php?Itemid=442&id=4141&option=com_content&task=view) (Fecha de consulta 19, 02, 2010)
- GESTION Y ADMINISTRACIÓN, “Auditoría” (En línea) Disponible en: <http://www.gestionyadministracion.com/auditoria/>  
(Fecha de consulta 22, 03, 2012)
- JINESTA, Ernesto. (2001),” Naturaleza Jurídica de la Determinación de la Obligación Tributaria”, Letrado de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, (En línea) Disponible en:  
<http://www.ernestojinesta.com/ernesto%20jinesta/curriculum%20y%20art.%20rev/NATURALEZA%20JURIDICA%20DE%20LA%20DETERMINACION%20DE.PDF> (Fecha de consulta 20, 02, 2010)
- MARQUEZ, Jheovana, “Modelo de Auditoría Operacional para Empresas de Servicios de Telecomunicaciones De La Ciudad De La Paz” (En línea) Disponible en:  
<http://es.scribd.com/doc/55130058/1/LA-AUDITORIA-OPERATIVA>  
(Fecha de consulta 22, 03, 2012)
- MEDINA, M., PINOS, N. y TORRES, A., “Análisis de las fases del proceso y control de determinación tributaria a una empresa de venta de madera no trabajada durante el ejercicio fiscal 2007 realizado por

la Administración Tributaria”, Escuela Superior Politécnica del Litoral (ESPOL), Guayaquil – Ecuador, (En línea) Disponible en: <http://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/7753/1/An%C3%A1lisis%20de%20las%20fases%20del%20proceso%20y%20Control%20de%20determinaci%C3%B3n%20tributaria.pdf> (Fecha de consulta 25, 02, 2010)

- MEZA CASCANTE, Luis Gerardo. (2009), “El paradigma positivista y la concepción dialéctica del conocimiento”, Escuela de Matemática, Instituto Tecnológico de Costa Rica, (En línea) Disponible en: <http://www.cidse.itcr.ac.cr/revistamate/ContribucionesV4n22003/meza/pag1.html> (Fecha de consulta 02, 02, 2010)
- MUÑOZ RAZO, Carlos. (2009), “Manual como elaborar y asesorar una investigación de tesis”, (En línea). Disponible en: [www.books.google.com.ec](http://www.books.google.com.ec) (Fecha de consulta 05, 03, 2009)
- UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES, “Manual de Procedimientos de Auditoria Interna” (En línea) Disponible en: <http://www.uba.ar/download/institucional/informes/manual.pdf> (Fecha de consulta 22, 03, 2012)



# ANEXOS

## ANEXO 1

<b>MATRIZ DE ANALISIS DE SITUACIONES</b>			
<b>Situación actual real negativa</b>	<b>Identificación del problema a ser investigado</b>	<b>Situación futura deseada positiva</b>	<b>Propuestas de solución al problema planteado</b>
<p>Actualmente un alto porcentaje de los contribuyentes determinados impugnan las Actas de Determinación emitidas basándose en que fundamentos de hecho y derecho utilizados por el Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno son improcedentes y las glosas determinadas no están bien sustentadas, ocasionando con esto que disminuya la recaudación efectiva.</p>	<p>Incumplimiento de Obligaciones Tributarias</p>	<p>Contribuyentes conscientes que acepten las diferencias encontradas por la Administración Tributaria y paguen las glosas levantadas por los funcionarios del SRI, previa la emisión de una Acta de Determinación debidamente motivada y que expliquen los fundamentos de hecho y derecho aplicados.</p>	<p>Determinar estrategias que produzcan un pago voluntario de los valores liquidados mediante un proceso determinativo.</p> <p>Proponer la elaboración de un manual de consulta de pronunciamientos jurídicos dictados por el Tribunal sobre fundamentos de hecho utilizados por la Administración tributaria, que ayude a los contribuyentes a conocer si el proceso utilizado es procedente y está amparado en la normativa legal.</p> <p>Proponer procesos focalizados de determinación tributaria.</p>

**Tabla 35. Matriz de Análisis de Situaciones (MAS)**

Elaborado por: Mayra Sánchez A.  
Fuente: Proyecto de Investigación 2012

## ANEXO 2

### CONSULTA DE CONTRIBUYENTES SOCIEDADES

NUMERO RUC: 1760013210001

RAZON SOCIAL: SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

NOMBRE COMERCIAL:

CLASE DE CONTRIBUYENTE: ESPECIAL

REP. LEGAL / AGENTE DE RETENCION: ANDRADE BAQUERO MARIA DE LOURDES

FEC. INICIO ACTIVIDADES.: 02/12/1997 FEC. CONSTITUCION: 02/12/1997

FEC. INSCRIPCION: 20/11/1998 FEC. ACTUALIZACION: 23/07/2009

ACTIVIDAD ECONOMICA PRINCIPAL:

ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

DIRECCION PRINCIPAL:

Provincia: PICHINCHA Cantón: QUITO Parroquia: SANTA PRISCA Calle: SALINAS Número:  
N17-203 Intersección: SANTIAGO Referencia ubicación: A UNA CUADRA DEL BANCO PICHINCHA  
Telefono Trabajo: 022908578 Fax: 022908578

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

- \* ANEXO RELACION DEPENDENCIA
- \* ANEXO TRANSACCIONAL SIMPLIFICADO
- \* DECLARACIÓN DE RETENCIONES EN LA FUENTE
- \* DECLARACIÓN MENSUAL DE IVA

# DE ESTABLECIMIENTOS REGISTRADOS: del 001 al 048 ABIERTOS: 47  
CERRADOS: 1

JURISDICCION: \ REGIONAL NORTE\ PICHINCHA

Este documento y la información contenida son de uso interno exclusivo del Servicio de Rentas Internas

Usuario: ESGUERRERO Lugar de emisión: AMBATO/BOLIVAR 1560 ENTRE MARTINEZ Y LALAMA Fecha y hora: 19/02/2010 12:02:31

## CONSULTA DE CONTRIBUYENTES SOCIEDADES

NUMERO RUC: 1760013210001

RAZON SOCIAL: SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

### ESTABLECIMIENTOS REGISTRADOS:

---

No. ESTABLECIMIENTO:	037	ESTADO:	ABIERTO	MATRIZ	FEC. ACT. :	29/01/2007
NOMBRE COMERCIAL:					FEC. INICIO ACT.:	31/03/2005

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS.

#### **DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: PICHINCHA Cantón: QUITO Parroquia: SANTA PRISCA Calle: SALINAS Número: N17-203  
Intersección: SANTIAGO Telefono Trabajo: 022908578 Fax: 022908578

---

No. ESTABLECIMIENTO:	001	ESTADO:	ABIERTO	FEC. ACT. :	23/07/2009
NOMBRE COMERCIAL:				FEC. INICIO ACT.:	02/12/1997

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

#### **DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: PICHINCHA Cantón: QUITO Parroquia: SANTA PRISCA Calle: PAEZ Número: N22-53  
Intersección: RAMIREZ DAVALOS Telefono Trabajo: 022909333 Telefono Trabajo: 022548485

---

No. ESTABLECIMIENTO:	002	ESTADO:	ABIERTO	FEC. ACT. :	28/02/2003
NOMBRE COMERCIAL:				FEC. INICIO ACT.:	04/02/1999

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

#### **DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: GUAYAS Cantón: GUAYAQUIL Parroquia: ROCAFUERTE Calle: AV. 10 DE AGOSTO Número:  
212 Intersección: PEDRO CARBO Y PICHINCHA Telefono Trabajo: 042325117 Telefono Trabajo: 042530815  
Telefono Trabajo: 042531875 Telefono Trabajo: 042531766

---

No. ESTABLECIMIENTO:	003	ESTADO:	ABIERTO	FEC. ACT. :	06/11/2008
NOMBRE COMERCIAL:				FEC. INICIO ACT.:	02/12/1997

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS.

#### **DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: AZUAY Cantón: CUENCA Parroquia: SUCRE Calle: AV. REMIGIO CRESPO Número: 5-28  
Intersección: LORENZO PIEDRA Oficina: PB Telefono Trabajo: 072887777 Telefono Trabajo: 072822220  
Telefono Trabajo: 072887050 Fax: 072887777

## CONSULTA DE CONTRIBUYENTES SOCIEDADES

**NUMERO RUC:** 1760013210001

**RAZON SOCIAL:** SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

**ESTABLECIMIENTOS REGISTRADOS:**

---

**No. ESTABLECIMIENTO:** 004      **ESTADO:** ABIERTO      **FEC. ACT.:** 13/12/2002  
**NOMBRE COMERCIAL:**      **FEC. INICIO ACT.:** 02/12/1997

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

**DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: MANABI    Cantón: PORTOVIEJO    Parroquia: 12 DE MARZO    Calle: AV. UNIVERSITARIA    Número: 336  
Intersección: CEGAR CHAVEZ EDQ.    Telefono Trabajo: 05-2636167    Telefono Trabajo: 05-2636002  
Telefono Trabajo: 05-2631945    Telefono Trabajo: 05-2631354    Telefono Trabajo: 05-2630387    Telefono Trabajo: 05-2631303    Telefono Trabajo: 05-2360470

---

**No. ESTABLECIMIENTO:** 006      **ESTADO:** ABIERTO      **FEC. ACT.:** 18/08/2004  
**NOMBRE COMERCIAL:**      **FEC. INICIO ACT.:** 26/01/2000

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS  
ACTIVIDADES DE ALQUILER DE BIENES INMUEBLES

**DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: TUNGURAHUA    Cantón: AMBATO    Parroquia: AMBATO    Calle: BOLIVAR    Número: 1560  
Intersección: LALAMA    Telefono Trabajo: 03-2412574    Telefono Trabajo: 03-2412575    Telefono Trabajo: 03-2412576    Telefono Trabajo: 03-2412577    Telefono Trabajo: 03-2412578    Telefono Trabajo: 03-2412579  
Telefono Trabajo: 03-2841810

---

**No. ESTABLECIMIENTO:** 008      **ESTADO:** ABIERTO      **FEC. ACT.:** 13/12/2002  
**NOMBRE COMERCIAL:**      **FEC. INICIO ACT.:** 26/01/2000

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

**DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: CHIMBORAZO    Cantón: RIOBAMBA    Parroquia: LIZARZABURU    Calle: PRIMERA CONSTITUYENTE  
Intersección: EUGENIO ESPEJO    Telefono Trabajo: 03-2948939    Telefono Trabajo: 03-2960104    Telefono Trabajo: 03-2961920    Telefono Trabajo: 03-2942431    Telefono Trabajo: 03-2942430  
Telefono Trabajo: 03-2942432    Telefono Trabajo: 03-2942429

---

**No. ESTABLECIMIENTO:** 007      **ESTADO:** ABIERTO      **FEC. ACT.:** 23/12/2002  
**NOMBRE COMERCIAL:**      **FEC. INICIO ACT.:** 26/01/2000

**ACTIVIDADES ECONOMICAS:**  
ACTIVIDADES DE RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS

**DIRECCION ESTABLECIMIENTO:**

Provincia: BOLIVAR    Cantón: GUARANDA    Parroquia: GUARANDA    Calle: GARCIA MORENO    Número: S/N  
Intersección: 7 DE MAYO    Telefono Trabajo: 2980195    Telefono Trabajo: 2980194    Telefono Trabajo: 2981747  
Fax: 2980195

---

**ANEXO 3**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**  
**MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**  
**PROYECTO DE INVESTIGACIÓN**

Encuesta dirigida a los funcionarios del Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno que se desempeñan en el Departamento de Reclamos y de Auditoria Tributaria.

**1. Objetivo**

Recopilar información para conocer sobre los motivos por los que los contribuyentes determinados impugnan las glosas levantadas considerando la experiencia adquirida en el desempeño de sus funciones y las herramientas que utilizan para el desarrollo de su trabajo.

**2. Información General**

2.1. Formación Profesional:.....

2.2. Cargo:.....

**3. Instrucciones**

- Sea objetivo
- Lea detenidamente cada una de las preguntas planteadas
- Utilice una X en las preguntas de selección.

**4. Información Específica**

4.1.- ¿Los fundamentos de hecho y derecho de las Actas de Determinación, están debidamente justificados y documentados?

- Si ( )
- No ( )

4.2.- ¿Que porcentaje de las Actas de Determinación notificadas se impugnan anualmente?

- 1. 100% ( )
- 2. Entre 81% y 90% ( )
- 3. Entre 61% y 80% ( )
- 4. Entre 41% y 60% ( )
- 5. Entre 21% y 40% ( )
- 6. Menos del 20% ( )

4.3.- ¿El proceso de control que realiza el Departamento de Auditoria Tributaria contribuye a la generación efectiva de la recaudación?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.4.- ¿Se enfoca la Determinación Tributaria a la revisión del Impuesto a la Renta principalmente?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.5.- ¿La Administración Tributaria ha capacitado a los funcionarios que realizan procesos de determinación en temas referentes a los fundamentos de hecho y derecho?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.6.- ¿La Administración Tributaria ha capacitado a los funcionarios que realizan procesos de determinación en temas referentes a motivación de las actas determinadas?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.7.- ¿La Administración Tributaria para llevar a cabo las determinaciones mantiene esquemas, guías, manuales que norman el proceso?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.8.- ¿La Administración Tributaria en las glosas que se levantan mediante Actas de Determinación, hace prevalecer el precepto jurídico de la esencia o el hecho económico, sobre la forma?

- 1. Totalmente de acuerdo ( )
- 2. Parcialmente de acuerdo ( )
- 3. En desacuerdo ( )

4.9.- ¿Los cambios frecuentes en la normativa tributaria dificultan la motivación de los fundamentos de hecho y derecho?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

4.10.- ¿La Administración Tributaria basa el control y fundamentación de las actas de determinación que notifica, en procesos llevados a cabo por otras Administraciones Tributarias?

- 1. Si ( )
- 2. No ( )

**ANEXO 4**

**UNIVERSIDAD TECNICA DE AMBATO**  
**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRIA EN DERECHO EMPRESARIAL Y TRIBUTACION**  
**FICHA DE OBSERVACION**  
**INFORMES DE RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS**  
**DEPARTAMENTO DE PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN**  
**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**  
**REGIONAL CENTRO UNO**

**AÑO REVISIÓN** : 2009  
**NOMBRE DE ANALISTA ASIGNADO** : .....

<b>N.-</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>DATOS</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
1	Recaudación Meta del Servicio de Rentas Internas año 2009		
2	Recaudación Meta de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas año 2009		
3	Porcentaje de Cumplimiento del SRI año 2009		
4	Porcentaje de Cumplimiento de la Regional Centro Uno del SRI año 2009		
5	Cartera de Cobranzas Total de la Regional Centro Uno del SRI del 2009		
6	Estructura de la Cartera de Cobranzas de la Regional Centro Uno		
7	Monto de obligaciones generadas por procesos determinativos		
8	Monto por obligaciones generadas por procesos detrnativos del Departamento de Auditoria		
9	Cartera Gestionable por Actas de Determinación		
10	Cartera Suspendida por impugnaciones de Actas de Determinación emitidas en el 2009		

Elaborado por: Mayra Sánchez A.



**ANEXO 5**

**UNIVERSIDAD TECNICA DE AMBATO  
CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO  
MAESTRIA EN DERECHO EMPRESARIAL Y TRIBUTACION  
FICHA DE OBSERVACION REVISIÓN DE EXPEDIENTES DE PROCESOS  
DETERMINATIVOS AÑO 2009**

**DEPARTAMENTO DE AUDITORIA TRIBUTARIA  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS  
REGIONAL CENTRO UNO**

**NOMBRE ANALISTA** : .....

**CARGO:** : .....

**TIPO DE CONTRIBUYENTE** : .....

**AÑO DE REVISIÓN** : .....

**TIPO DE IMPUESTO** : .....

**VALORES A PAGAR**

**IMPUESTO** : .....

**RECARGO 20%** : .....

<b>N.-</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>OBS.</b>
1	El proceso determinativo duró un año o menos			
2	El trámite esta ordenado y foliado			
3	El Acta de Determinación tiene glosas por Ingresos			
4	El Acta de Determinación tiene glosas por Inventarios			
5	El Acta de Determinación tiene glosas por Costos			
6	El Acta de Determinación tiene glosas por Sueldos y Salarios			
7	El Acta de Determinación tiene glosas por Depreciaciones			

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

**ANEXO 6**

**UNIVERSIDAD TECNICA DE AMBATO  
CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO  
MAESTRIA EN DERECHO EMPRESARIAL Y TRIBUTACION  
FICHA DE OBSERVACION REVISIÓN A TRÁMITES DE IMPUGNACIONES DEL  
2009**

**DEPARTAMENTO DE RECLAMOS  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS  
REGIONAL CENTRO UNO**

**NOMBRE ANALISTA** : .....

**CARGO** : .....

**TIPO DE CONTRIBUYENTE** : .....

**AÑO DE REVISIÓN** : .....

**TIPO DE IMPUESTO** : .....

**VALORES IMPUGNADOS IMPUESTO** : .....

**RECARGO 20%** : .....

<b>N.-</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>PARCIALMENTE</b>
1	El trámite fue presentado dentro de los 20 días hábiles siguientes a la notificación del Acto Determinativo			
2	El trámite tiene Guía de Seguimiento			
3	El escrito de impugnación presentado cumple con los requisitos del artículo 119 del Código Tributario			
4	Los argumentos presentados en el escrito son fundamentados contablemente			
5	Los argumentos presentados en el escrito son fundamentados en derecho			
6	El contribuyente presenta información contable que sustenta lo argumentado			
7	Por parte de la Administración existen documentos de prueba sobre las glosas presentadas			
8	Los documentos presentados están certificados por el Contador de la Empresa			

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## ANEXO 7

### UNIVERSIDAD TECNICA DE AMBATO CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO MAESTRIA EN DERECHO EMPRESARIAL Y TRIBUTACION FICHA DE OBSERVACION INFORMES DE RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS AÑO 2009

#### DEPARTAMENTO DE PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN SERVICIO DE RENTAS INTERNAS REGIONAL CENTRO UNO

NOMBRE DE ANALISTA ASIGNADO : Mayra Sánchez

N.-	INDICADORES	DATOS	OBSERVACIONES
1	Recaudación Meta del Servicio de Rentas Internas año 2009	La recaudación meta del año 2009 del Servicio de Rentas Internas fue de USD \$ 6.500 millones de dólares	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
2	Recaudación Meta de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas año 2009	La recaudación meta de la Regional Centro Uno para el año 2009 del Servicio de Rentas Internas fue de USD \$ 100 millones de dólares	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
3	Porcentaje de Cumplimiento del SRI año 2009	El porcentaje de cumplimiento fue de 103% frente a la meta proporcional prevista para el periodo, es decir la Administración Tributaria a Diciembre 2009 recaudó \$ 6.693,2 millones de dólares. Además se establece un crecimiento nominal de 8.1% en comparación al año 2008	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
4	Porcentaje de Cumplimiento de la Regional Centro Uno del SRI año 2009	El porcentaje de cumplimiento fue del 102% frente a la meta proporcional prevista para el periodo. En el año 2009 la Regional Centro Uno recaudó USD \$ 118.18 millones de dólares, teniendo una participación de 1.7% respecto del total recaudado.	Fuente: Informe de Recaudación SRI a diciembre de 2009
5	Cartera de Cobranzas Total de la Regional Centro Uno del SRI del 2009	Al 31 de diciembre de 2009 la cartera total de la unidad de Cobranzas de la Regional Centro Uno fue de US \$ 39.1 millones que corresponden a 16,484 obligaciones tributarias	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
6	Estructura de la Cartera de Cobranzas de la Regional Centro Uno	Se adjunta detalle en la Tabla N.- 16	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
7	Monto de obligaciones generadas por procesos determinativos	El monto de obligaciones generadas por Proceso de Determinación es de USD \$ 2'298.418,03	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
8	Monto por obligaciones generadas por procesos detrminativos del Departamento de Auditoria	El monto de obligaciones generadas por procesos determinativos asciende a USD \$ 1'979.867,08	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
9	Cartera Gestionable por Actas de Determinación	La cartera gestionable por Actas de Determinación del año 2009 es de USD \$ 2'084.384.63	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009
10	Cartera Suspendida por impugnaciones de Actas de Determinación emitidas en el 2009	La cartera suspendida por impugnaciones de Actas de Determinación del año 2009 es de USD \$ 1'943.250.97	Fuente: Informe del Departamento de Cobranzas del 2009

Elaborado por: Mayra Sánchez A.

## ANEXO 8

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO  
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA  
MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL  
PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

Tabulación de la Encuesta previa la verificación de la Hipótesis

ENCUESTADOS	PREGUNTA 1		PREGUNTA 3	
	SI	NO	SI	NO
NN 1	1		1	
NN 2	1			1
NN 3		1		1
NN 4		1		1
NN 5		1		1
NN 6	1		1	
NN 7		1		1
NN 8		1		1
NN 9		1		1
NN 10	1			1
NN 11	1			1
NN 12	1		1	
NN 13		1		1
NN 14	1			1
NN 15		1		1
NN 16		1		1
NN 17		1		1
NN 18	1		1	
NN 19		1		1
NN 20		1		1
NN 21	1			1
NN 22		1		1
NN 23		1		1
NN 24	1		1	
NN 25		1		1
NN 26	1			1
NN 27	1			1
<b>TOTAL</b>	<b>12</b>	<b>15</b>	<b>5</b>	<b>22</b>

Fuente: Encuestas

Elaborado por: Mayra Sánchez A.