

**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**



**FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**

**TEMA: “LA MOTIVACIÓN DE LAS DETERMINACIONES PRESUNTIVAS Y SU INCIDENCIA EN LA IMPUGNACIÓN DE LOS MENCIONADOS ACTOS REALIZADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA DE 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**

**Autora: Dra. Ana María Parra Coba**

**Directora: Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor**

**Ambato – Ecuador**

**2012**

Al Consejo de Posgrado de la UTA.

El tribunal receptor de la defensa del trabajo de investigación con el tema: **“La motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas”**, presentado por: Dra. Ana María Parra Coba y conformado por: Dr. Mg. César Medardo Mayorga Abril, Ing. Mg. Rubén Mauricio Sánchez Sánchez y Dra. Mg. Silvia Valeria Espinoza Castro, Miembros del Tribunal, Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor, Directora 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

-----  
Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor  
Directora de Trabajo de Investigación

-----  
Dr. Mg. César Medardo Mayorga Abril  
Miembro del Tribunal

-----  
Ing. Mg. Rubén Mauricio Sánchez Sánchez  
Miembro del Tribunal

-----  
Dra. Mg. Silvia Valeria Espinoza Castro  
Miembro del Tribunal

## **AUTORÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el trabajo de investigación con el tema: "La motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas", nos corresponde exclusivamente a: Dra. Ana María Parra Coba, Autora y de Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor, Directora del trabajo de investigación; y el patrimonio intelectual del mismo a la Universidad Técnica de Ambato.

-----  
DRA. ANA MARÍA PARRA COBA

Autora

-----  
DRA. MG. MARCELA KARINA  
BENÍTEZ GAIBOR

Directora

## **DERECHOS DE AUTOR**

Autorizo 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.

-----  
DRA. ANA MARÍA PARRA COBA

Autora

## **DEDICATORIA**

Este trabajo lo dedico a Dios, a mis padres y hermanos que son los que me impulsan a seguir progresando, y a mis amigos que de una u otra forma aportaron para culminar con éxito el presente trabajo.

**Dra. Ana María Parra Coba**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a la Universidad Técnica de Ambato, en especial a la Dra. Mg. Karina Benítez y al Dr. Mg. Fabián Mera por el apoyo brindado para el desarrollo del presente trabajo de investigación.

**Dra. Ana María Parra Coba**

# ÍNDICE GENERAL

| CONTENIDO                             | PÁGINA   |
|---------------------------------------|----------|
| Preliminares .....                    | i - xvii |
| Introducción .....                    | 1        |
| <br><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 .....          | 6        |
| 1.2.1.3. Contexto micro .....         | 7        |
| 1.2.2. Análisis Crítico.....          | 8        |
| 1.2.2.1 Árbol de problema.....        | 8        |
| 1.2.2.2 Relación causa – efecto.....  | 9        |
| 1.2.3. Prognosis .....                | 9        |
| 1.2.4. Formulación del problema ..... | 10       |
| 1.2.5. Preguntas Directrices .....    | 10       |
| 1.2.6. Delimitación .....             | 10       |
| 1.3 Justificación del Problema.....   | 11       |
| 1.4 Objetivos.....                    | 12       |
| 1.4.1. Objetivo general .....         | 12       |
| 1.4.2. Objetivos específicos .....    | 12       |
| <br><b>CAPÍTULO II</b>                |          |
| <b>MARCO TEÓRICO</b>                  |          |
| 2.1 Antecedentes Investigativos.....  | 14       |

|          |   |    |
|----------|---|----|
| 2.2.     | Fundamentaciones.....   | 15 |
| 2.2.1    | Fundamentación Filosófica .....   | 15 |
| 2.2.2    | Fundamentación Legal .....  | 16 |
| 2.3      | Categorías Fundamentales.....   | 25 |
| 2.3.1.   | Visión dialéctica de conceptualizaciones que sustentan las variables del problema ..... | 25 |
| 2.3.1.1. | Marco conceptual variable independiente .....   | 25 |
| 2.3.1.2. | Marco conceptual variable dependiente .....   | 29 |
| 2.3.2.   | Gráficos de inclusión interrelacionados .....   | 32 |
| 2.4      | Hipótesis.....  | 33 |
| 2.4.1.   | Señalamiento variables de la Hipótesis .....  | 33 |

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA**

|        |   |    |
|--------|---|----|
| 3.1    | Enfoque.....  | 35 |
| 3.2    | Modalidad Básica de la Investigación.....                   | 36 |
| 3.2.1. | Investigación bibliográfica – documental .....              | 37 |
| 3.3    | Nivel o tipo de Investigación.....                          | 37 |
| 3.3.1. | Investigación exploratoria.....                             | 37 |
| 3.3.2. | Investigación descriptiva .....                             | 38 |
| 3.3.2. | Investigación asociación de variables (correlacional) ..... | 38 |
| 3.4    | Población y Muestra .....                                   | 39 |
| 3.4.1. | Población .....   | 39 |
| 3.4.2. | Muestra .....   | 40 |
| 3.5    | Operacionalización.....                                     | 41 |
| 3.5.1. | Operacionalización de la variable independiente .....       | 42 |
| 3.5.2. | Operacionalización de la variable dependiente .....         | 43 |
| 3.6    | Recolección de la Información.....                          | 44 |



|        |   |    |
|--------|---|----|
| 3.6.1. | Plan para la recolección de información .....         | 44 |
| 3.7    | Procesamiento y Análisis.....                         | 46 |
| 3.7.1. | Plan de procesamiento de información .....            | 46 |
| 3.7.2. | Plan de análisis e interpretación de resultados ..... | 46 |

## **CAPÍTULO IV**

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

|          |  |    |
|----------|--|----|
| 4.1      | Análisis e Interpretación de Resultados.....               | 48 |
| 4.1.1    | Análisis e interpretación de las encuestas .....           | 48 |
| 4.1.1.1  | Interpretación de las encuestas.....                       | 59 |
| 4.1.2    | Análisis e interpretación de la ficha de observación ..... | 63 |
| 4.2      | Verificación de Hipótesis.....                             | 66 |
| 4.2.1.   | Modelo Lógico .....  | 66 |
| 4.2.2.   | Modelo Matemático .....                                    | 67 |
| 4.2.3.   | Modelo Estadístico .....                                   | 67 |
| 4.2.3.1. | Combinación de Frecuencias .....                           | 68 |
| 4.2.4.   | Nivel de Significancia .....                               | 69 |
| 4.2.5.   | Cálculo del grado de libertad .....                        | 69 |
| 4.2.6.   | Cálculo Matemático .....                                   | 69 |
| 4.2.7.   | Decisión Final .....                                       | 70 |

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

|     |                      |    |
|-----|----------------------|----|
| 5.1 | Conclusiones.....    | 71 |
| 5.2 | Recomendaciones..... | 73 |

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

|        |   |     |
|--------|---|-----|
| 6.1    | Datos Informativos.....   | 75  |
| 6.1.1. | Título .....  | 75  |
| 6.1.2. | Institución Ejecutora .....   | 75  |
| 6.1.3. | Beneficiarios .....   | 75  |
| 6.1.4. | Ubicación .....   | 75  |
| 6.1.5. | Tiempo estimado para la ejecución .....   | 75  |
| 6.1.6. | Responsables .....  | 76  |
| 6.2    | Antecedentes de la propuesta .....  | 76  |
| 6.3    | Justificación.....  | 78  |
| 6.4    | Objetivos.....  | 79  |
| 6.5    | Análisis de Factibilidad.....   | 80  |
| 6.6    | Fundamentación Teórico Científico.....  | 82  |
| 6.7    | Metodología.- Modelo Operativo .....  | 112 |
| 6.8    | Administración.....   | 115 |
| 6.9    | Previsión de la evaluación.....   | 116 |
| 6.10   | Diseño de la Guía de Procesos y procedimientos para la realización de las determinaciones del Impuesto a la Renta de forma presuntiva ..... | 118 |
|        | Bibliografía .....  | 219 |
|        | Anexos.....   | 223 |

## ÍNDICE DE TABLAS Y FIGURAS

### TABLAS

| <b>CONTENIDO</b>  | <b>PÁGINA</b> |
|---|---------------|
| TABLA 1. Número de funcionarios relacionados con Actos determinativos. ....                       | 39            |
| TABLA 2. Porcentaje de estratificación de las Actas de Determinación de Impuesto a la Renta ..... | 40            |
| TABLA 3. Funcionarios encuestados .....   | 48            |
| TABLA 4. Pregunta 1 .....   | 49            |
| TABLA 5. Pregunta 2 .....   | 50            |
| TABLA 6. Pregunta 3 .....   | 51            |
| TABLA 7. Pregunta 4 .....   | 52            |
| TABLA 8. Pregunta 5 .....   | 53            |
| TABLA 9. Pregunta 6 .....   | 54            |
| TABLA 10. Pregunta 7 .....  | 55            |
| TABLA 11. Pregunta 8 .....  | 56            |
| TABLA 12. Pregunta 9 .....  | 57            |
| TABLA 13. Pregunta 10 .....   | 58            |
| TABLA 14. Pregunta 4 Verificación de hipótesis .....  | 68            |
| TABLA 15. Pregunta 10 Verificación de hipótesis .....   | 68            |
| TABLA 16. Combinación de Frecuencias .....  | 68            |
| TABLA 17. Cálculo Matemático .....  | 70            |
| TABLA 18. Modelo Operativo ..   | 112           |
| TABLA 19. Funciones del personal.....   | 113           |
| TABLA 20. Previsión de la Evaluación .....  | 116           |

|  |     |
|--|-----|
| TABLA 21. Comparación Declaración frente a registros de libros mayores.....  | 167 |
| TABLA 22 Detalle de cuentas bancarias.....   | 169 |
| TABLA 23. Flujo de Caja.....   | 170 |
| TABLA 24. Cálculo base imponible presuntiva en base a indicios..   | 170 |
| TABLA N° 25 Coeficientes de estimación presuntiva para el 2011 (Actividad fabricación de productos de caucho)..... | 172 |
| TABLA N° 26 Cálculo de la base imponible en base a coeficientes de estimación.....                                 | 173 |
| TABLA N° 27 Conciliación Tributaria.....   | 174 |
| TABLA N° 28 Ejemplo: Imputación al pago.....   | 175 |
| TABLA N° 29 Ejemplo: Imputación al pago.....   | 176 |
| TABLA N° 30 Ejemplo de recargo.....  | 177 |

## **FIGURAS**

### **CONTENIDO**

### **PÁGINA**

|  |    |
|--|----|
| FIGURA 1. Proporción de las recaudaciones tributarias con respecto al PIB (PORCENTAJES)..... | 4  |
| FIGURA 2. Procesos Determinativos a agosto de 2011.....                                      | 6  |
| FIGURA 3. Árbol de Problemas .....   | 8  |
| FIGURA 4. Gráficos de inclusión interrelacionados.....                                       | 32 |
| FIGURA 5. Subordinación conceptual.....  | 33 |
| FIGURA 6. Representación Gráfica – Pregunta 1 .....  | 49 |
| FIGURA 7. Representación Gráfica – Pregunta 2.....   | 50 |
| FIGURA 8. Representación Gráfica – Pregunta 3.....   | 51 |
| FIGURA 9. Representación Gráfica – Pregunta 4.....   | 52 |
| FIGURA 10. Representación Gráfica – Pregunta 5.....  | 53 |

|  |     |
|--|-----|
| FIGURA 11. Representación Gráfica – Pregunta 6.....                                      | 54  |
| FIGURA 12. Representación Gráfica – Pregunta 7.....                                      | 55  |
| FIGURA 13. Representación Gráfica – Pregunta 8.....                                      | 56  |
| FIGURA 14. Representación Gráfica – Pregunta 9.....                                      | 57  |
| FIGURA 15. Representación Gráfica – Pregunta 10.....                                     | 58  |
| FIGURA 16. Decisión Final .....  | 70  |
| FIGURA 17. Flujo de aplicación.....  | 115 |
| FIGURA 18. Actuaciones de Fiscalización de la Administración...                          | 123 |
| FIGURA 19. Documentos que emite la Administración Tributaria..                           | 136 |
| FIGURA 20. Información utilizada para efectuar el Acta Borrador..                        | 137 |
| FIGURA 21. Proceso que sigue el contribuyente después de emitir el Acta Definitiva ..... | 138 |
| FIGURA 22. Revisión documental por parte del auditor.....                                | 157 |

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

LA MOTIVACIÓN DE LAS DETERMINACIONES PRESUNTIVAS Y SU  
INCIDENCIA EN LA IMPUGNACIÓN DE LOS MENCIONADOS ACTOS  
REALIZADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA  
DE LA REGIONAL CENTRO UNO DEL SERVICIO DE RENTAS  
INTERNAS

Autor: Dra. Ana María Parra Coba

Tutor: Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor

Fecha: 16 de julio de 2012

**RESUMEN**

La Administración Tributaria aplica un conjunto de mecanismos de lucha contra la evasión tributaria entre ellos tenemos la auditoría tributaria también llamada determinación; la cual consiste en la realización de investigaciones tendientes a verificar si los contribuyentes han realizado sus declaraciones conforme a su realidad económica, y sobre todo busca cumplir con el objetivo que es el de transmitir a los contribuyentes que sus declaraciones pueden ser auditadas y que si las presentan con datos irreales asumen un alto riesgo; por lo que puede ser sancionado o liquidado.

Es fundamental señalar que los resultados a nivel de recaudación de las auditorías tributarias, no son inmediatos, como es el efecto de distintos controles que realizan otros departamentos de la Administración Tributaria; sin embargo, su labor es fundamental para incentivar el cumplimiento voluntario futuro de los contribuyentes.

Es así que se ha considerado necesario realizar un estudio sobre la motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos, realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno; con el fin de proponer una guía de procesos y procedimientos para la realización de las determinaciones del Impuesto a la Renta de forma presuntiva que sirva de herramienta para los funcionarios del Servicio de Rentas Internas, y también para que los contribuyentes conozcan los motivos por los cuales la Administración puede aplicar esta forma de revisión; y que puede ser desventajosa para el mismo cuando no facilite la información a la misma.

**Palabras clave:** Evasión fiscal, controles intensivos, determinación tributaria presuntiva, procedimientos, impuesto a la renta.

**TECHNICAL UNIVERSITY OF AMBATO**  
**POSTDEGREE STUDY CENTER**  
**MASTER OF TAXATION AND BUSINESS LAW**

MOTIVATION OF DETERMINATIONS PRESUMPTIVE AND ITS IMPACT  
ON THE CHALLENGE OF SUCH ACTS, MADE BY TAX AUDIT  
DEPARTMENT OF REGIONAL CENTER ONE OF SERVICIO DE  
RENTAS INTERNAS

Author: Dra. Ana María Parra Coba

Tutor: Dra. Mg. Marcela Karina Benítez Gaibor

Date: Jun 16, 2012

**SUMMARY**

The tax applies a set of mechanisms to combat tax evasion among them are also called tax audit determination, which is conducting investigations to verify whether taxpayers have made their statements according to their economic reality, and all seeks to meet the objective is to convey to taxpayers that their statements may be audited and that if presented with unrealistic data assume a high risk so you can be disciplined or terminated.

It is crucial to note that the results at the level of collection of tax audits, are not immediate, as is the effect of different controls by other departments of the tax, but their work is essential to encourage voluntary compliance of future taxpayers.

Thus, it was deemed necessary to conduct a study on the motivation of presumptive determinations and their impact on the appeal of the aforementioned instruments, conducted by the Department of Tax Audit of Regional Centre One, in order to propose a process guidance and



procedures for carrying out the determinations of income tax on a presumptive it tool for officials of the Internal Revenue Service, and also so that taxpayers know the reasons why the government may apply this form of review; and which can be disadvantageous for not providing the same information to the same.

Descriptor: Tax evasion, intensive controls, presumptive tax assessment, procedures, income tax.

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad, el Sistema Tributario Ecuatoriano se ha fortalecido y ha buscado cumplir con cinco características: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, responsabilidad política y justicia.

Como sabemos, uno de los mayores fenómenos que afectan directamente al Sistema Tributario, es la evasión fiscal, la cual se define como el no pago de las contribuciones de manera dolosa, que deteriora la estructura social y económica de un país, causando un efecto dañino para la sociedad.

La Administración Tributaria al ejercer facultades de comprobación para verificar el correcto cumplimiento de obligaciones fiscales, se enfrenta a la problemática de que algunos contribuyentes no le proporcionan la contabilidad ni la documentación comprobatoria que ampara las operaciones que llevaron a cabo en el ejercicio o ejercicios sujetos a revisión.

Lo anterior impide conocer si los contribuyentes efectuaron de manera correcta el pago de los impuestos a su cargo, por lo que, con la finalidad de recabar los elementos contables que le permitan determinar la situación fiscal de los contribuyentes, la autoridad fiscal utiliza, varios procedimientos; hasta agotar todas las instancias, y si las mismas no llegan a satisfacer para que el auditor realice la determinación de forma directa. Administración, conforme la normativa legal puede efectuar la determinación de forma presuntiva.

En atención de lo expuesto, en el presente trabajo, se ha visto la necesidad de plasmar en una guía, el análisis de los fundamentos de hecho y de derecho que motivan la ejecución de una determinación tributaria presuntiva que constituya una herramienta para la ejecución y

revisión por parte de los funcionarios del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno, además de que permita unificar criterios con respecto a la interpretación de las normas tributarias.

El presente trabajo de investigación consta de seis capítulos, que se describen a continuación:

En el primer capítulo, se identifica el problema lo que ha permitido establecer el tema: “La motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos, realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas”. Asimismo se han planteado los objetivos a alcanzar en la presente investigación.

En el segundo capítulo, se recopila la información necesaria que permite conceptualizar e interrelacionar las variables objeto de estudio y a la vez plantear la hipótesis.

En el tercer capítulo, se establece la metodología que se utilizó para la obtención de la información necesaria, así como la definición del método que permitió comprobar la hipótesis.

El cuarto capítulo, contiene el análisis del costo que implica elaborar el trabajo de investigación, así como la presentación del cronograma de actividades.

En el quinto capítulo se señala las conclusiones y recomendaciones apegadas a cada objetivo específico y por último en el sexto capítulo se realiza la propuesta que constituye una guía de procesos y procedimientos para la realización de las determinaciones del Impuesto a la Renta de forma presuntiva realizadas por los auditores del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno.

# **CAPÍTULO I**

## **EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN**

### **1.1. TEMA DE INVESTIGACIÓN**

“La motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos, realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas.”

### **1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.2.1. Contextualización**

##### **1.2.1.1. Contexto macro**

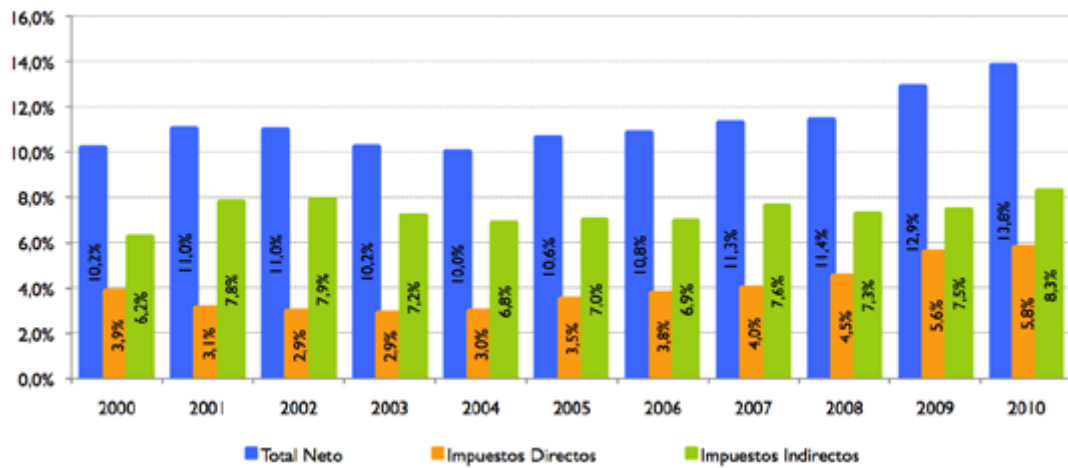
El sistema tributario constituye un importante instrumento de política económica, que a más de brindarle recursos públicos al Estado permite el estímulo de la inversión, el ahorro y una mejor distribución de la riqueza, por lo que busca introducir, en el marco jurídico que lo rige, herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente del mismo, que posibilite el establecimiento de tributos justos y que graven al contribuyente sobre la base de su verdadera capacidad para contribuir.

Sin embargo, en la política económica también se fijó como meta reducir la dependencia de los recursos provenientes de la explotación del petróleo para formar una cultura tributaria que permita mejorar la

distribución del ingreso, a fin de que el esfuerzo público en construcción de infraestructura tenga efectos en los ingresos tributarios, en el tiempo.

A continuación se muestra el crecimiento año a año de la proporción de las recaudaciones tributarias con respecto al PIB

**Figura N° 1: Proporción de las recaudaciones tributarias con respecto al PIB (PORCENTAJES)**



Fuente: BCE, Información Estadística Mensual

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.

El centro de atención de la administración tributaria, gira entorno a la obligación tributaria, la cual según el artículo Art. 15 del Código Tributario 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.”

Actualmente la Administración Tributaria ecuatoriana aplica diferentes controles, con el fin de identificar que los diferentes contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, y mediante esas medidas, incrementar la recaudación de tributos, y disminuir las diferentes brechas de evasión fiscal. Es así que entre los controles que realiza se detallan los siguientes:

- 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.

En lo que se refiere a controles selectivos la Administración Tributaria tiene como facultad realizar determinaciones tributarias que es un conjunto de acciones tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de la inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos del sujeto obligado o de alguna de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación de sus declaraciones juradas, a las leyes y reglamentos vigentes.

Hasta agosto del año 2011 el número de contribuyentes determinados asciende a 232 y se obtuvo un monto de deuda generada de USD \$ 96'102.760,34 como se observa a continuación:

**Figura N° 2: Procesos Determinativos a agosto de 2011**

| <b>CONTROLES INTENSIVOS AUDITORIA TRIBUTARIA</b> |                                 |  |                                  |
|--|---------------------------------|--|----------------------------------|
| Acumulado a agosto del año 2011                  |                                 |  |                                  |
| Dirección Regional                               | No. Contribuyentes determinados | No. Contribuyentes en proceso de determinación | Monto de deuda generada (En USD) |
| Austro   | 16                              | 0  | 2.511.655,32                     |
| Centro I   | 10                              | 0  | 5.864.389,55                     |
| Centro II  | 17                              | 0  | 396.295,30                       |
| El Oro   | 11                              | 0  | 3.701.575,93                     |
| Litoral Sur                                      | 78                              | 0  | 62.549.751,86                    |
| Manabi   | 14                              | 0  | 3.663.805,39                     |
| Norte  | 74                              | 0  | 16.017.903,61                    |
| Sur  | 12                              | 0  | 1.397.383,38                     |
| <b>TOTAL</b>                                     | <b>232</b>                      | <b>0</b>                                       | <b>96.102.760,34</b>             |

Fuente: Información consolidada de las Direcciones Regionales / Sistema de Cobranzas  
 Elaboración: Área de Apoyo y Supervisión al CT  
 Nota: Datos reportados por caso (un contribuyente, un periodo y un impuesto).

De las determinaciones concluidas durante los meses de enero a diciembre del año 2011, se han obtenido 128 millones de deuda generada.

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

La Dirección Regional Centro Uno, conforme consta en la estructura orgánica funcional aprobada por el Directorio de la Institución comprende las provincias de Tungurahua, Cotopaxi y Pastaza, siendo la sede principal en la ciudad de Ambato.

Su función básica es la de aplicar los procesos y procedimientos planteados en el ámbito regional y retroalimentar los sistemas implantados, a fin de promover su mejoramiento y alcanzar los objetivos y metas institucionales, en un marco de eficiencia y productividad.

### **1.2.1.3. Contexto micro**

El Servicio de Rentas Internas Ambato, Regional Centro Uno (SRI – RC1), tiene varios departamentos, entre ellos el de Auditoría Tributaria, que se encarga de ejecutar una de las facultades del SRI, que es la determinación de la obligación tributaria.

El Departamento de Auditoría de la Regional Centro Uno es responsable de realizar determinaciones puntuales de campo requeridas por el Director Regional y aprobadas por el Jefe Nacional de Auditoría Tributaria; así como también colaborar con el Departamento Nacional de Auditoría Tributaria en el análisis y control del comportamiento tributario de los contribuyentes por sectores económicos, con el objeto de alcanzar las metas Institucionales, en un marco de eficiencia y productividad.

De acuerdo a lo que establece la normativa legal las determinaciones tributarias se pueden efectuar de forma directa y presuntiva.

En el Código Tributario en los artículos 91 y 92 establecen:

*“Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.*

*Art. 92.- Forma presuntiva.- Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de*



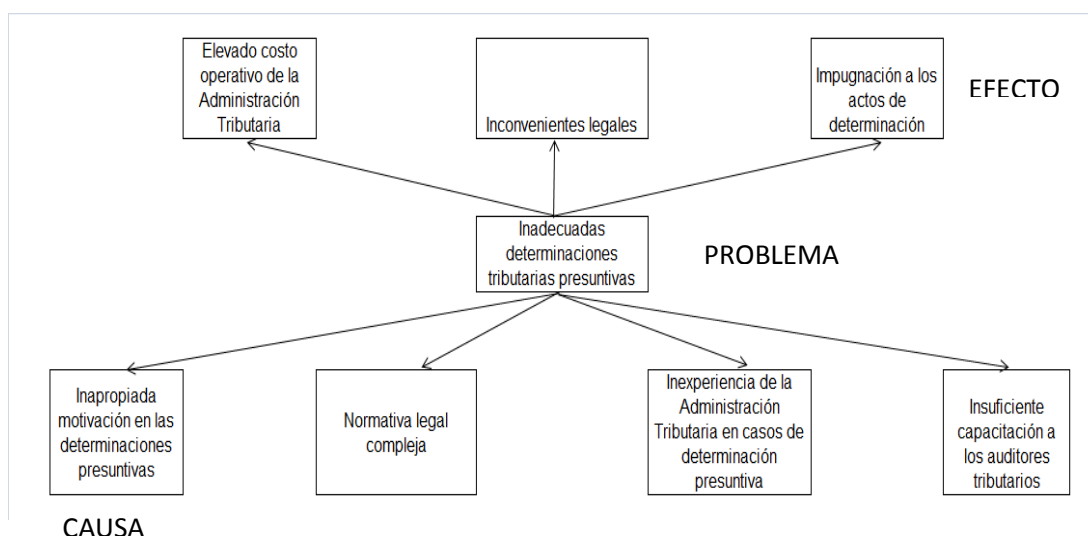
*declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva”.*

El Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno en el año 2011 y primer trimestre del 2012 emitió 4 Actas de determinación correspondientes a Impuesto a la Renta de Personas Naturales cuyo impuesto generado fue de \$ 1'470.138,60 y 12 actas de determinaciones a sociedades por un valor \$ 3'622.991,94.

## 1.2.2. Análisis crítico

### 1.2.2.1. Árbol de problemas

Figura N° 3: **Árbol de Problemas**



Elaborado por: Ana María Parra (2012)

### **1.2.2.2. Relación causa-efecto**

Tomando como referencia la matriz MAS (Ver Anexo 1), se determinó que un problema que afronta el Departamento de Auditoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas, es que se realizan de forma inadecuada las determinaciones tributarias presuntivas, cuya principal causa es la inapropiada motivación a los actos administrativos, lo que conlleva a que los mismos puedan ser impugnados por el contribuyente.

La Administración Tributaria ha originado riesgo a través de la ejecución de determinaciones tributarias y a la vez ha obtenido 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 Servicio de Rentas Internas, 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.

### **1.2.3. Prognosis**

El Servicio de Rentas Internas a través del Departamento de Auditoría tiene la facultad de realizar determinaciones tributarias (aplicando la forma directa o presuntiva dependiendo de varios criterios que constan en la normativa legal).

Por lo tanto, si los auditores tributarios que realizan controles intensivos no conocen a fondo los fundamentos de hecho y de derecho para emitir las actas de forma presuntiva, las mismas serán emitidas sin la suficiente motivación y por ende serán impugnadas por el contribuyente y se reflejará en un incremento de actos administrativos presuntivos impugnados.

Así también, la imagen institucional quedará afectada ya que no se alcanzarán los objetivos y metas institucionales, siendo uno de ellos lograr una recaudación justa y equitativa de los tributos que ayuden al desarrollo del país.

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

¿Es la inapropiada motivación de los actos determinativos presuntivos la causa de la emisión de inadecuadas determinaciones presuntivas, lo que incide en la impugnación de los actos administrativos de determinación?

#### **1.2.5. Preguntas directrices**

- ¿Cómo afecta la inapropiada motivación a los actos administrativos?
- ¿Por qué se producen las impugnaciones a los actos administrativos presuntivos emanados por el Departamento de Auditoría Tributaria?
- ¿De qué manera se puede facilitar a los auditores la aplicación de los procesos y procedimientos en la elaboración de una determinación presuntiva?

#### **1.2.6. Delimitación**

- **Campo:** Auditoría y Derecho Tributario
- **Área:** Tributación
- **Aspecto:** La determinación presuntiva
- **Temporal:** El tiempo del problema comprende el año 2011 y primer trimestre del 2012.

El tiempo de la investigación es desde enero del 2012 a julio del 2012.

- **Espacial:** El Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno se encuentra ubicado, conforme consta en el Registro Único de Contribuyentes, en la Región: Sierra, Provincia: Tungurahua, Cantón: Ambato, calle: Bolívar, Número:15-60 entre Martínez y Lalama (Ver Anexo 2).

### 1.3. JUSTIFICACIÓN

El Servicio de Rentas Internas como organismo fiscal recaudador de impuestos, dentro del cual forma parte el Departamento de Auditoría Tributaria que tiene a su cargo efectuar procesos de fiscalización que consisten básicamente en analizar y controlar el comportamiento tributario de los contribuyentes por sectores económicos y buscar que los mismos declaren de acuerdo a su realidad económica.

Considerando que hoy en día la labor que realiza el Departamento de Auditoría Tributaria se ha ido complicando debido a que los contribuyentes no facilitan la información contable tributaria de forma completa, e incluso a veces no entregan ninguna información, la tarea del auditor tributario se vuelve compleja y al no contar con datos del propio contribuyente tiene que recurrir a otras fuentes de información para culminar un proceso de determinación.

Efectuando un análisis del año anterior y del primer trimestre del 2012, se puede señalar que se han realizado determinaciones tributarias aplicando la forma directa y presuntiva, observándose que éstas últimas se han ido incrementado año a año, por las causas señaladas en el párrafo anterior, por lo que, ha sido una difícil labor para los auditores tributarios realizar las determinaciones aplicando la forma presuntiva ya que no existe un conocimiento a profundidad acerca de éste tema, es así, que se hace necesario realizar un estudio acerca de la aplicación de ésta forma de

determinación, y se propone la realización de una guía en la cual se detalle la normativa legal, un detalle de los criterios a tomarse para efectuar una determinación presuntiva, cálculos para establecer la base imponible, permitiendo a los auditores tributarios un mejor desempeño en la realización de actas presuntivas y dejando consecuentemente un apoyo para un área de control como es el Dpto. de Auditoría de la Regional Centro Uno,

Adicionalmente, es factible la investigación del problema escogido, por cuanto la autora del proyecto dispone de bibliografía adecuada, tiene acceso a la información de campo y cuenta con la asesoría profesional y recursos que requiere la investigación.

#### **1.4. OBJETIVOS**

##### **1.4.1. Objetivo general**

- Estudiar la incidencia de la inapropiada motivación de los actos administrativos presuntivos realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria, en las impugnaciones efectuadas por el contribuyente, con el propósito de profundizar la motivación a las determinaciones presuntivas.

##### **1.4.2. Objetivos específicos**

- Analizar la fundamentación de hecho y de derecho sobre las determinaciones tributarias a través del estudio de las leyes para identificar los criterios que motivan para realizar una determinación presuntiva.

- Determinar las causas y/o elementos de juicio que señalan los contribuyentes en contra de los actos determinativos presuntivos emanados por la Administración Tributaria.
- Proporcionar a los auditores tributarios una guía de procesos y procedimientos, que facilite la elaboración de actos determinativos presuntivos del Impuesto a la Renta mediante un control intensivo.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

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

La determinación de la obligación tributaria constituye una de las facultades que tienen las administraciones tributarias, que permite establecer en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo; a continuación se pone a consideración varios análisis que sobre el tema ya se han planteado, lo que permitirá alcanzar una mayor comprensión sobre la importancia de la determinación tributaria.

Sobre el tema de presuntivas la **Administración General de Innovación y Calidad y la Administración Central de Capacitación Fiscal perteneciente al Servicio de Administración Tributaria SAT (2005: Internet)** realiza un análisis de la presuntiva de ingresos, menciona el marco legal y las facultades, así como también efectúa casos prácticos de como calcular la presuntiva en caso de llevar cabo esta forma.

Así también en cuanto a la determinación presunta **Luis Hernández Berenguel (2009: Internet)**, aborda cuestiones centrales de la determinación sobre base presunta, según lo que establece el Código Tributario Peruano y hace referencia a que todos los actos de la Administración, incluyendo claro está aquellos mediante los cuales la obligación es determinada sobre base cierta, o sobre base mixta, o sobre base presunta, deben estar debidamente motivados, así como tienen que fundamentar la procedencia del procedimiento excepcional utilizado

cuando la determinación es sobre base presunta y probar en este último caso los hechos que constituyen el soporte de las presunciones.

## **2.2. FUNDAMENTACIONES**

### **2.2.1. Fundamentación filosófica**

La presente investigación tomará como base para su desarrollo el enfoque cuantitativo el mismo que se fundamenta en el paradigma positivista.

Conforme lo que señala **Rodrigo Barrantes. (2009: 59)** El paradigma positivista influenció a los científicos sociales, especialmente en los países anglosajones, buscando causa – efecto y prediciendo la conducta futura sobre la base de la actual.

A este paradigma también se le denomina: empírico analítico y racionalista y tuvo su origen, como se dijo en el siglo XIX y principios del XX, en pensadores como Comte (1798 – 1857), S. Mill (1806 – 1873). Ellos defendían unos supuestos sobre la concepción del mundo y el modo de conocerlo:

- El mundo natural tiene existencia propia, independientemente de quien lo estudia.
- Está gobernado por leyes que permiten explicar, predecir y controlar los fenómenos del mundo natural y pueden ser descubiertas y descritas de manera objetiva y libre de valores por los investigadores con métodos adecuados.
- El conocimiento que se obtiene se considera objetivo y factual; se basa en la experiencia y es válido para todos los tiempos y lugares, con independencia de quien lo descubre.



- Utiliza la vía hipotético – deductiva como lógica metodológica válida para todas las ciencias.
- Defiende la existencia de cierto grado de uniformidad y orden en la naturaleza.

Respecto a los positivistas según lo que señala **César Augusto Bernal (2002:35)** estos tienen como postulado que: Toda ciencia para ser considerada como tal debe acomodarse al paradigma de las ciencias naturales (monismo metodológico, método físico-matemático y predicción de resultados y generación de leyes).

Este método permitió buscar y basar la presente investigación en un conocimiento observable, comprobable y cuantificable que a través de la propuesta de la elaboración de una guía para ejecutar procesos de determinación presuntiva, los auditores tributarios emitan actas de determinación que cuenten con los fundamentos de hecho y derecho y con esto procurar la mejora en la motivación de estos actos administrativos emitidos por el departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno.

### **2.2.2. Fundamentación legal**

En la **Constitución Política de la República del Ecuador, Registro Oficial 449, del 20 de octubre del 2008**, en el Título VI Régimen de Desarrollo, Capítulo Cuarto Soberanía Económica, Sección quinta, Régimen Tributario, el artículo 300 indica lo siguiente:

**Art. 300.-** El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

**El Código Tributario, reformado por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N° 242 del sábado 29 de diciembre de 2007, señala:**

**Art. 5.- Principios tributarios.-** El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

En cuanto a la forma y contenido de los actos administrativos emanados por la respectiva autoridad, en el artículo 81 del Código Tributario, Libro Segundo de los Procedimientos Tributarios, Título I, Del Procedimiento Administrativo Tributario, Capítulo I, Normas Generales, establece lo siguiente:

**Art. 6.- Fines de los tributos.-** Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.

**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. 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.

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.

Los artículos detallados constituyen la normativa respecto a las determinaciones tributarias.

## **2.3. CATEGORÍAS FUNDAMENTALES**

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

#### ***2.3.1.1. Marco conceptual variable independiente***

Partiremos de la conceptualización de varios términos que ayudarán a la definición y comprensión de la variable independiente que es la inapropiada motivación de los actos determinativos presuntivos

**Derecho Administrativo Tributario.-** Tomando como referencia a **Raúl Valdés (2004: 14)** Se refiere a la aplicación de la norma material al caso concreto, en los diversos aspectos de la determinación, y percepción del tributo, control y decisión de los recursos administrativos planteados por los interesados.

La intervención de la administración en estos procedimientos es normal y necesaria y se concreta de diversas maneras y con la aplicación de distintos principios en lo que concierne a sus facultades.

**Acto Administrativo.-** Tomando como referencia a **Roberto Dromi (2006: 353)**, Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos individuales en forma directa.

Así también, según **Gabino Castrejón (2002: 3)**, es una manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones; es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general

El Acto Administrativo debe cumplir los siguientes requisitos:

- a) Ser emanado de una autoridad competente, es decir, con facultad legal para ello.
- b) Adoptar la forma escrita, generalmente es mediante oficios, es el que consigna las características del acto y sus límites, así como la fundamentación y motivación, y suscrito por el funcionario competente.
- c) La fundamentación legal, es decir, que la autoridad cite o invoque los preceptos legales conforme, a los cuales el orden jurídico le permite realizar el acto dirigido al particular.
- d) Motivación. La autoridad debe señalar cuáles son las circunstancias de hecho y de derecho inmediatas anteriores al acto administrativo que lo originaron.

**Determinación Tributaria,** Según **Leonardo Andrade (2005: 53)**, indica que consiste en el acto o la serie de actos que tiene que desplegar la administración tributaria para la constatación y valorización de la deuda

tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta.

**Motivación.-** Tomando como referencia a **Roberto Dromi (2006: 376)**, La motivación es la declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión del acto. Está contenida dentro de lo que usualmente se denomina considerandos. La constituyen, por tanto, los “presupuestos” o “razones” del acto. Es la fundamentación fáctica y jurídica de él, con que la Administración sostiene la legitimidad y oportunidad de su decisión.

La motivación del acto, es decir, las razones de hecho y de derecho que dan origen a su emisión, aclaran y facilitan la recta interpretación de su sentido y alcance, por constituir un elemento esencial del mismo.

Serán motivados, con explicación de las razones de hecho y de derecho que los fundamentan, los actos que: a) decidan sobre derechos subjetivos, concursos, licitaciones y contrataciones directas; b) resuelvan peticiones, recursos y reclamaciones; c) se separen del criterio seguido en actuaciones precedentes o del dictamen de órgano consultivo, d) deban serlo en virtud de otras disposiciones legales o reglamentarias y e) resulten del ejercicio de atribuciones discrecionales.

Así también, según **Gabino Castrejón (2002: 33)**, señala que todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se haya tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

**Determinación Presuntiva.- Según Guía de Procedimientos: Determinación Tributaria para controles intensivos (2008:13).-**

La 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 Orgánica 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 se aplique la determinación presuntiva, ésta se fundará en los 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, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma

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.

Por lo expuesto, se puede indicar que los actos determinativos presuntivos deben estar debidamente fundamentados y motivados; es decir deben contener los fundamentos de hecho que constituye el análisis efectuado y las detecciones encontradas por el auditor tributario con respecto de la verificación a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, que conjuntamente deben estar ligados a la normativa legal que integra la fundamentación de derecho y esto debe ser plasmado en el acta de determinación tributaria.

#### **2.3.1.2. Marco conceptual variable dependiente**

Partiremos de la conceptualización de varios términos que ayudarán a la definición y comprensión de la variable independiente que es la impugnación a los actos de determinación.

**Derecho Procesal.-** Según **Luis Toscano (2006:231)**, señala que el derecho procesal está constituido por el conjunto de normas que regulan las múltiples controversias que surgen entre el fisco y los particulares, ya sea en relación con la existencia misma de la obligación tributaria sustancial, a la forma (arbitraria o no) en que el fisco desea efectivizarla, a la validez constitucional de los preceptos normativos que rigen tal obligación, a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito, a las infracciones que atribuye y a las sanciones que en su consecuencia aplica; e incluso en relación a los procedimientos (administrativos y jurisdiccionales) que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la restitución de las cantidades indebidamente pagadas al fisco.

De esta conceptualización de derecho procesal se desprende y ratifica que comprende en resumen el conjunto de normas que regulan los procedimientos a los que deben sujetarse los procesos, en el ámbito de lo administrativo y contencioso.

**Recurso Administrativo.-** Según **Leonardo Andrade (2005: 75)** El recurso es una acción o facultad del contribuyente o responsable de la obligación tributaria para oponerse o para hacer cambiar la ejecución del acto o de la resolución administrativa, fundado en hechos o en razones que den este efecto, también como propia determinación de oficio de la Administración para corregir errores o modificar actuaciones inconvenientes de la misma.

**Reclamo por Actos de determinación.-** Según **Luis Toscano (2006:138)**, indica que el reclamo es la acción administrativa prevista en la ley, mediante la cual los sujetos pasivos tributarios o terceros interesados, se oponen a actos de determinación de obligaciones tributarias practicados por la administración, por considerarlos contrarios a la ley.

**Proceso Administrativo y Proceso Contencioso.-** Según **Luis Toscano (2006:138)**, indica el proceso administrativo se diferencia del proceso contencioso o jurisdiccional, en que éste tiende a aplicar el derecho a una contienda, en tanto que en el procedimiento administrativo la autoridad debidamente facultada, ejecuta la legislación, de manera que, “hay un proceso administrativo que se realiza mediante un procedimiento que significa el orden regulado y que constituye un medio de realización y no un fin; y luego hay un proceso contencioso administrativo que supone enjuiciamiento de la administración ante un órgano independiente, con su correspondiente procedimiento.”

**Acciones de impugnación.-** Según **Luis Toscano (2006:246)** El fundamento general de las acciones de impugnación antes los tribunales distritales de lo fiscal se encuentra en el Código Tributario cuando expresa que los actos de gestión en materia tributaria constituyen actividad reglada y son impugnables por la vía administrativa y judicial.

Al producirse por parte de la administración un acto de determinación o liquidación de un tributo que tenga su fundamento en la disposición de carácter general, el contribuyente o sujeto pasivo afectado estará en las condiciones de impugnar el acto de determinación y la norma reglamentaria que le afecte y que dará como resultado, si la acción está debidamente fundamentada, que el tribunal la deje sin efecto, exclusivamente para el caso concreto materia del litigio, sin que puede beneficiar o ser aplicable a terceros.

**Juicio de impugnación.-** Según **Leonardo Andrade (2005: 145)**, el juicio de impugnación nace exclusivamente de la necesidad de defender los derechos lesionados por la emisión de una resolución de última instancia de la administración tributaria, y ante todo el pretender que los actos de la administración tributaria se rijan y encuadren dentro de la ley, que para esto se presenta demanda de impugnación de una resolución de última y definitiva instancia de la administración tributaria, para ante el Tribunal Fiscal, que es el ente jurisdiccional regulador de los actos de la administración tributaria de última instancia siendo el nacimiento de diferente naturaleza al de excepciones.

**Acta de Determinación.-** Según el **Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2011; Internet)** señala que 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

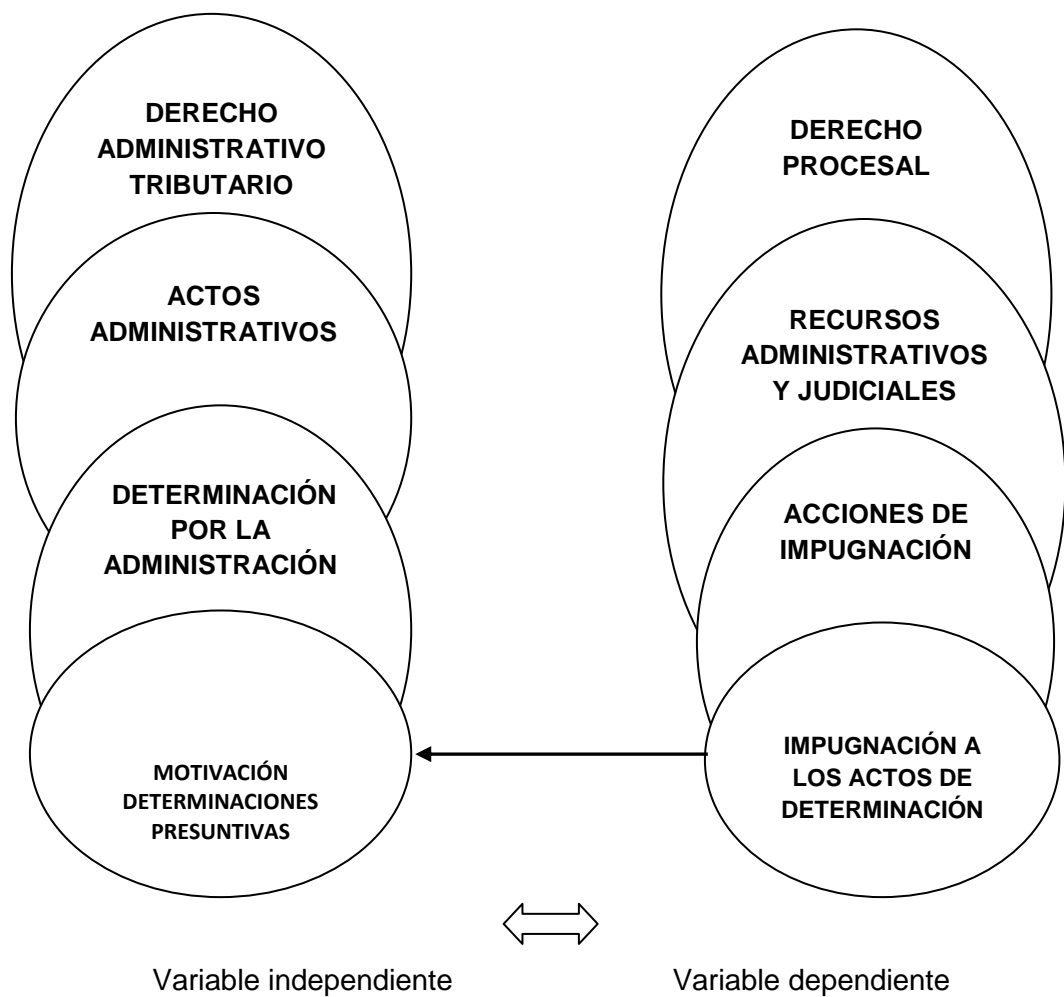


determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo.

Con respecto a los conceptos que atañen a esta variable se puede indicar que los contribuyentes a los cuales se les han realizado procesos determinativos tienen la potestad de impugnar dichos actos ya sea mediante la propia vía administrativa o por la judicial; por lo cual es fundamental que el acto administrativo este debidamente fundamentado y libre de errores.

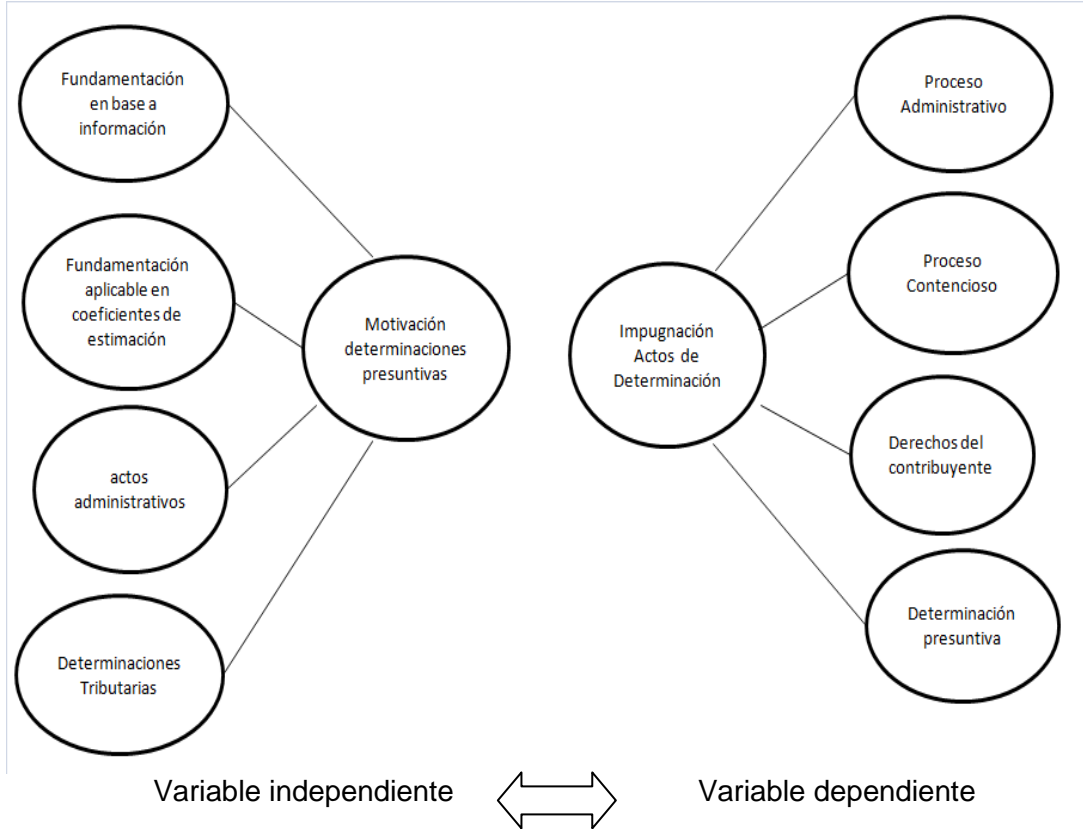
### 2.3.2. Gráficos de inclusión interrelacionados

Figura N° 4



- **Subordinación conceptual**

**Figura N° 5**



## 2.4. HIPÓTESIS

La inapropiada motivación de los actos de determinación presuntivos es lo que ocasiona la impugnación a tales actos.

## 2.5. SEÑALAMIENTO VARIABLES DE LA HIPÓTESIS

- **Variable independiente:** inapropiada motivación en las determinaciones presuntivas.
- **Variable dependiente:** Impugnación a los actos de determinación.

- **Unidad de observación:** Departamento de Auditoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas Regional Centro 1
- **Términos de relación:** La es la principal causa que ocasiona la, de.

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1. ENFOQUE**

El presente proyecto de investigación se basó en el método cuantitativo, cuyas principales características del proceso de investigación lo conoce el técnico y el investigador, y los resultados del estudio fueron destinados exclusivamente al investigador y al organismo de investigación en este caso el Servicio de Rentas Internas.

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.

Además en éste proyecto de investigación se determinó la hipótesis la misma que se probó en el presente trabajo de investigación para lo cual se utilizó las teorías y modelos matemáticos necesarios que facilitaron su realización.

Según información presentada por **César Augusto Bernal (2006-57)**, el **Método Cuantitativo** o el método tradicional se fundamenta en la medición de las características de los fenómenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente al problema analizado, una serie de postulados que expresen relaciones entre las variables estudiadas de forma deductiva, este método tiende a generalizar y normalizar resultados.

Se basa en un tipo de pensamiento deductivo, que va desde lo general a lo particular. Desde un conocimiento extenso de una generalidad, para luego deducir el comportamiento acotado de una particularidad individual.

Se basa en un modelamiento que define cómo se hace cada cosa, transformándolo en un enfoque más rígido, enmarcado en una cierta forma de hacer las cosas

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

### **3.2.1. Investigación de campo**

Según la definición de **Carlos Muñoz Razo (1998: 93)**, en la ejecución de los trabajos de este tipo tanto el levantamiento de información como el análisis, comprobaciones, aplicaciones prácticas, conocimientos y métodos utilizados para obtener conclusiones, se realizan en el medio en el que se desenvuelve el fenómeno o hecho en estudio.

En estas investigaciones el trabajo se efectúa directamente en el campo (80 a 90 por ciento) y solo se utiliza un estudio de carácter documental para avalar o complementar los resultados (20 a 10 por ciento).

Mediante la investigación de campo, se logró estar en contacto en forma directa con la realidad a investigar, es decir permitió obtener y analizar la información recabada del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, acerca de complejidad de la normativa legal y su incidencia en la motivación de las actas de determinación presuntivas, utilizando técnicas de investigación como, la entrevista, encuestas, la observación, etc.

### **3.2.2. Investigación bibliográfica-documental**

Según la definición de **César Augusto Bernal (2006: 110)**, la investigación documental consiste en un análisis de la investigación escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto del tema objeto de estudio.

Se llevó a cabo, la investigación bibliográfica documental, como respaldo de la presente investigación, para lo cual se utilizó las fuentes escritas, como libros, periódicos, revistas, folletos, etc., es decir se tomó todas las fuentes relacionadas al tema de investigación, entre las que podemos mencionar: base legal, guías referenciales, estadísticas, etc.

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

#### **3.3.1. Investigación exploratoria**

Según señala **Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernández Collado y Pilar Baptista Lucio. (2003: 715)**, los estudios exploratorios se efectúan normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha elaborado antes.

Los estudios exploratorios sirven para familiarizarnos con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa sobre un contexto particular, investigar problemas del comportamiento humano que consideren cruciales los profesionales de determinada área, identificar conceptos o variables promisorias, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones o postulados.

La investigación exploratoria, se aplicó en la presente investigación porque nos permitió acercarnos a la realidad a investigar, además que permitió explorar todos los aspectos relacionados con los procesos de fiscalización y la recaudación de impuestos, a más de descubrir las posibles causas del problema de la investigación.

### **3.3.2. Investigación descriptiva**

Para **César Augusto Bernal (2006: 112)**, señala como investigación descriptiva, aquella en que, como afirma Salkind, “se reseñan las características o rasgos de la situación o fenómeno objeto de estudio”

La investigación descriptiva es uno de los tipos o procedimientos investigativos más populares y utilizados por los principiantes en la actividad investigativa.

La Investigación Descriptiva, se aplicó en la presente investigación, a través de la cual describimos todo el análisis referente al problema de investigación, con lo cual, se estableció las respectivas conclusiones sobre las causas que originaron el problema a más de efectuar la interpretación de resultados obtenidos en esta investigación.

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

Según señala **Roberto Hernández y otros (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 Investigación Correlacional, se logró establecer el nexo existente en la relación de las variables dependiente e independiente, es así que se comprobó y determinó la relación entre dos o más hechos involucrados en el problema de la investigación.

### 3.4. POBLACIÓN Y MUESTRA

#### 3.4.1. Población

Según **César Augusto Bernal (2006: 164)**, define la población como el conjunto de todos los elementos a los cuales se refiere la investigación. Se puede definir también como el conjunto de todas las unidades de muestreo.

De acuerdo con lo indicado por **Germán 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

En la presente investigación se tomó como población a los servidores públicos que trabajan en el Departamento de Auditoría del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno, del Departamento de Reclamos y del Departamento Jurídico; así como el número de actas de determinación emitidas por los funcionarios de la Regional.

**TABLA 1. Número de funcionarios relacionados con Actos determinativos**

| <b>Nº</b>    | <b>FUNCIONARIOS</b>                                  | <b>NÚMERO DE FUNCIONARIOS</b> |
|--------------|--|-------------------------------|
| 1            | Funcionarios de Auditoría área de Personas Naturales | 5                             |
| 2            | Funcionarios de Auditoría área de Sociedades         | 6                             |
| 3            | Funcionarios Depto. Jurídico                         | 2                             |
| 4            | Funcionarios de Reclamos que realizan auditorías     | 3                             |
| <b>TOTAL</b> |  | <b>16</b>                     |

Fuente: Nómina Personal - Talento Humano, REGIONAL CENTRO UNO 2011- 2012

Elaborado por: Anita Parra



**TABLA 2. Porcentaje de estratificación de las Actas de Determinación de Impuesto a la Renta emitidas por el Departamento de Auditoría Tributaria en el 2011 y primer trimestre 2012**

| Nº           | ÁREAS DEPTO. AUDITORÍA | NÚMERO DE ACTAS DETERMINATIVAS | PORCENTAJE  |
|--------------|------------------------|--------------------------------|-------------|
| 1            | Personas naturales     | 4                              | 33%         |
| 2            | Sociedades             | 12                             | 67%         |
| <b>TOTAL</b> |                        | <b>16</b>                      | <b>100%</b> |

Fuente: Departamento de Auditoría Tributaria, REGIONAL CENTRO UNO 2011- 2012  
Elaborado por: Anita Parra

### **3.4.2. Muestra**

De acuerdo a lo que establece **César Augusto Bernal (2006: 165)** la muestra es la parte de la población que se selecciona, de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuarán la medición y la observación de las variables objeto de estudio.

**Muestreo Regulado.-** De acuerdo a lo establecido por **Luis Herrera y otros (2004- 108)**, el muestreo regulado es cuando forman parte de la muestra los elementos del universo en los cuales se hace presente el problema de investigación.

Para el desarrollo del presente problema consideramos este método de muestreo, pues no fue necesario el cálculo de una muestra en ésta investigación, debido a que la población está conformada por:

- 11 funcionarios que realizan auditorías,
- 3 funcionarios del departamento de reclamos que revisan las actas así como realizan determinaciones complementarias,

- 2 funcionarios del Departamento Jurídico que se relacionan con el proceso de impugnación a los actos determinativos y 16 procesos determinativos realizados por el departamento de auditoría.

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

La Operacionalización de las variables según, **Héctor Daniel Lerma (2001: 76)**, es un proceso mediante el cual la variable se transforma de un nivel abstracto a un nivel empírico, observable, medible.

Las variables difieren según su nivel de abstracción o complejidad.

Siguiendo a **Luis Herrera E. y otros (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.

A continuación se muestra la Operacionalización de las variables para el presente proyecto de investigación:

### 3.5.1. Operacionalización de la variable independiente

| OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE INDEPENDIENTE: La motivación de los actos administrativos presuntivos  |   |   |  |   |
|--|---|---|--|---|
| CONCEPTUALIZACIÓN  | CATEGORIAS  | INDICADORES   | ITEMS BÁSICOS  | TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN   |
| <p>La <b>Motivación</b> del acto, constituyen las razones de hecho y de derecho que dan origen a su emisión, aclaran y facilitan la recta interpretación de su sentido y alcance, por constituir un elemento esencial del mismo de los actos administrativos presuntivos. 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 <b>información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma.</b></p> <p>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 <b>coeficientes de estimación presuntiva</b> de carácter general, por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas.</p> | Fundamentación en base a información                | El 90% de los procesos presuntivos se efectuaron basándose en el criterio de las cuentas bancarias no registradas                                   | ¿Conoce en qué casos se realiza una determinación presuntiva en base a información?                | Observación de las actas determinativas presuntivas con lista de cotejo N° 1 (ver anexo 3), Encuesta a los funcionarios y responsable del Dpto. de Auditoría del SRI-RC1 , con cuestionario 1 (ver anexo 4) |
|  |   | De las 16 determinaciones que se realizaron en el 2011 y primer trimestre del 2012, 12 fueron realizadas en base a información                      | ¿Cuántas determinaciones en base a información realizó el Dpto. de Auditoría ?                     |   |
|  | Fundamentación en base a coeficientes de estimación | El 10% de los procesos presuntivos se hicieron aplicando coeficientes presuntivos   | ¿Conoce en qué casos se realiza una determinación presuntiva en base a coeficientes de estimación? | Observación de las actas determinativas presuntivas con lista de cotejo N° 1 (ver anexo 3), Encuesta a los funcionarios y responsable del Dpto. de Auditoría del SRI-RC1 , con cuestionario 1 (ver anexo 4) |
|  |   | De las 12 determinaciones que se realizaron en el 2011 y primer trimestre del 2012, 4 fueron realizadas considerando los coeficientes de estimación | ¿Cuántas determinaciones en base a coeficientes realizó el Dpto. de Auditoría ?                    |   |

### 3.5.2. Operacionalización de la variable dependiente

| OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE DEPENDIENTE: Impugnación a los actos determinativos  |   |  |  |  |
|--|---|--|--|--|
| CONCEPTUALIZACIÓN  | CATEGORIAS  | INDICADORES  | ITEMS BÁSICOS  | TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN                                    |
| <p><b>Impugnación</b> a los actos determinativos.- El fundamento general de las acciones de impugnación antes los tribunales distritales de lo fiscal se encuentra en el Código Tributario cuando expresa que los actos de gestión en materia tributaria constituyen actividad reglada y son impugnables por la vía administrativa y judicial.</p> | Actos Administrativos impugnados vía administrativa | El 95% de los actos administrativos son impugnados mediante vía administrativa   | ¿Por qué la mayoría de casos son impugnados mediante vía administrativa ?                              | Encuesta a los funcionarios del Dpto. de Reclamos con cuestionario 1 (ver anexo 4)       |
|  |   | Las determinaciones presuntivas realizadas en el 2011 y primer trimestre del 2012 fueron impugnadas aduciendo que los fundamentos de hecho no tienen relación con los de derecho | ¿Por qué aducen los contribuyentes que los fundamentos de hecho no tienen relación con los de derecho? |  |
|  | Actos Administrativos impugnados vía judicial       | El 5% de los actos administrativos son impugnados directamente vía judicial  | ¿Por qué los casos son impugnados vía judicial   | Encuesta al responsable del Dpto. Jurídico del SRI-RC1, con cuestionario 2 (ver anexo 5) |
|  |   | Las determinaciones presuntivas fueron impugnadas por la inadecuada aplicación de la norma tributaria  | ¿Cuántas determinaciones tributaria fueron impugnadas en instancias judiciales?                        |  |

### 3.6. RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Metodológicamente para **Luis Herrera E. y otros (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

El plan de recolección de información contempló estrategias metodológicas requeridas conforme los objetivos y la 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.** En el presente trabajo de investigación se efectuaron entrevistas a los siguientes funcionarios: la encargada del Departamento de Auditoría del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, Dra. Viviana Paredes, a quien según el orgánico funcional es la responsable de la revisión de los procesos determinativos; así como a los funcionarios del Departamento de Auditoría y de Reclamos relacionados con actos determinativos del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno y por último se efectuó la observación a los expedientes de los contribuyentes auditados del 2011 y primer trimestre del 2012.
- **Selección de las técnicas a emplear en el proceso de recolección de información.** Para la recolección de información que permitió el desarrollo del presente proyecto de investigación se utilizó la técnica de encuesta a los funcionarios de los departamentos de Auditoría, Reclamos y Jurídico y se utilizó una lista de cotejo para la técnica de observación de los expedientes de auditoría.

Para **Luis Herrera E. y otros (2002: 125, 129 y 133)** la Observación es una técnica que consiste en poner atención, a través de los sentidos, en un aspecto de la realidad y en recoger datos para su posterior análisis e interpretación sobre la base de un marco teórico, que permita llegar a conclusiones y toma de decisiones.

La encuesta es una técnica de recolección de información, por la cual los informantes responden por escrito a preguntas entregadas por escrito.

- **Instrumentos seleccionados o diseñados de acuerdo con la técnica escogida para la investigación.** En el presente trabajo, los instrumentos diseñados para la recopilación de información fueron elaborados por el propio investigador consistente en un cuestionario para la aplicación de las encuestas y una lista de cotejo para la observación de los expedientes.

Para **Luis Herrera E. y otros (2002: 129)** define la lista de Cotejo como un listado de aspectos relevantes para comprobar si tales aspectos se manifiestan o no en el objeto de observación, a cuál es la frecuencia con que se presenta cada uno, dentro de un período de estudio.

Este instrumento es útil para la evaluación de destrezas y de actividades de tipo manual, social e intelectual

- **Selección de recursos de apoyo (equipos de trabajo).** No se requirió de recursos de apoyo, debido a que el presente trabajo se lo realizará de manera individual.

## 3.7. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS

### 3.7.1. Plan de procesamiento de información

Toda la información obtenida fue ordenada, clasificada y tabulada antes de ser registrada y procesada, conforme al siguiente proceso:

- Revisión crítica de la información recogida, depurándose dicha información y estableciéndose la pertinencia y suficiencia de los datos obtenidos.
- Se aplicaron las encuestas a los correspondientes funcionarios, y se efectuó la lista de cotejo de la observación a los expedientes de auditoría.
- Se procedió a clasificar la información y a tabular los datos recopilados.
- Se aplicaron herramientas informáticas para la tabulación e interpretación de la información.

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

- **Análisis de los resultados estadísticos.** Se realizó el análisis estadístico de la información recopilada, lo que permitió destacar las tendencias o relaciones fundamentales de acuerdo a los objetivos e hipótesis planteada, los mismos que fueron representados gráficamente.
- **Interpretación de los resultados.** De los resultados estadísticos se procedió a la interpretación de los mismos con base en el marco teórico.
- **Comprobación de hipótesis.** En la presente investigación para la comprobación de la hipótesis planteada se utilizó el método del **chi-cuadrado**.

- **Establecimiento de conclusiones y recomendaciones.** Para el establecimiento de las conclusiones y recomendaciones se tomó en consideración los objetivos generales y específicos propuestos en el presente proyecto de investigación.



## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

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

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

Una vez realizadas las encuestas, las mismas, que constan de diez preguntas establecidas de acuerdo a los objetivos de esta investigación la población constituyeron la totalidad de funcionarios como son los especialistas de los Departamentos de Auditoría Tributaria, Reclamos y del Jurídico del Servicio de Rentas Internas Regional Centro Uno, debido a que los mismos forman parte del problema planteado.

A continuación, se detallan los funcionarios a los cuales se aplicaron las encuestas:

**TABLA N° 3 Funcionarios encuestados**

| FUNCIONARIOS          | DEPARTAMENTO |          |          |
|-----------------------|--------------|----------|----------|
|                       | AUDITORÍA    | RECLAMOS | JURÍDICO |
| Jefes Departamentales | 1            | 1        | 1        |
| Jefes de área         | 1            | 0        | 0        |
| Especialista 2        | 7            | 1        | 0        |
| Especialista 1        | 2            | 1        | 1        |
| <b>TOTAL</b>          | <b>11</b>    | <b>3</b> | <b>2</b> |

Fuente: Base de Datos SRI

Elaborado por: Anita Parra

A continuación se detallan los datos tabulados obtenidos de las encuestas:

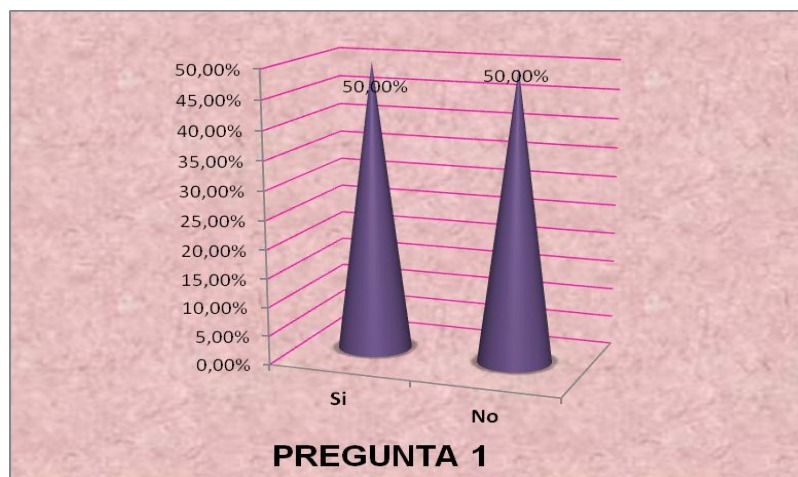
1. ¿Conoce la normativa legal aplicable para una determinación presuntiva?

**Tabla N° 4- Pregunta 1**

| N° | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %           |
|----|--------------|------------|-------------|
| 1  | Si           | 8          | 50,00%      |
| 2  | No           | 8          | 50,00%      |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 6. Representación Gráfica – Pregunta 1**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

### **Análisis:**

La tabla N° 4, muestra que el 50,00% de los encuestados señalaron que conocen la normativa legal para la aplicación de una determinación presuntiva, mientras que la otra mitad indicaron que desconocen la misma.

2. ¿Ha realizado y/o revisado determinaciones presuntivas?

**Tabla N° 5 - Pregunta 2**

| N° | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %           |
|----|--------------|------------|-------------|
| 1  | Si           | 12         | 75,00%      |
| 2  | No           | 4          | 25,00%      |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 7. Representación Gráfica – Pregunta 2**

Elaborado por: Ana María Parra

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

### **Análisis:**

Del 100% de los encuestados el 75% ha señalado que ha realizado y/o revisado actas de determinación presuntivas y el 25% de los encuestados han respondido lo contrario. Por lo que se establece que en la Regional Centro Uno se realizan en un porcentaje significativo las determinaciones presuntivas.

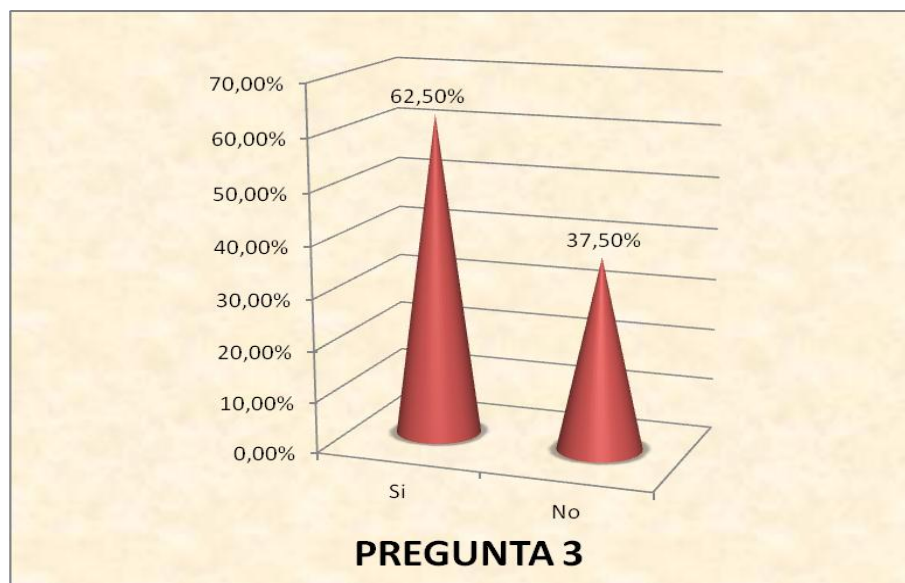
3. ¿Conoce la diferencia entre realizar una determinación presuntiva y una directa?

**Tabla N° 6 - Pregunta 3**

| N° | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %           |
|----|--------------|------------|-------------|
| 1  | Si           | 10         | 62,50%      |
| 2  | No           | 6          | 37,50%      |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 8. Representación Gráfica – Pregunta 3**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

**Análisis:**

Del 100% de los encuestados el 62,50% conoce la diferencia entre realizar una determinación presuntiva y una directa y el 37,50% desconoce dicha diferencia.

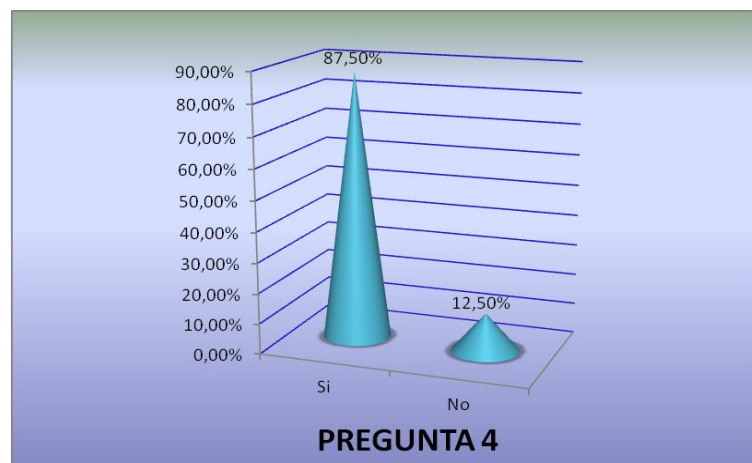
4. ¿Cree usted que las actas de determinación presuntivas no están debidamente motivadas?

**Tabla N° 7 - Pregunta 4**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %           |
|----|--------------|------------|-------------|
| 1  | Si           | 14         | 87,50%      |
| 2  | No           | 2          | 12,50%      |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 9. Representación Gráfica – Pregunta 4**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra.

### **Análisis:**

Del 100% de los encuestados, el 87,50% de los mismos señalaron que las actas de determinación presuntivas no se encuentran debidamente motivadas, es decir que en las mismas no constan los suficientes fundamentos de hecho y de derecho que motiven adecuadamente estos actos administrativos; mientras que solo el 12,50% indicaron que los mismos si se encuentran debidamente motivados.

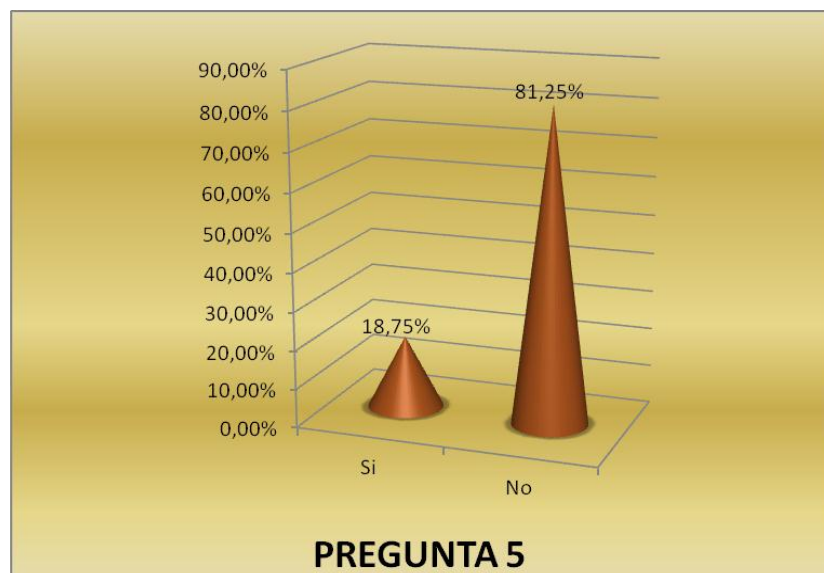
5. ¿Conoce los métodos aplicables para establecer la base imponible en una determinación presuntiva?

**Tabla N° 8 - Pregunta 5**

| N° | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %       |
|----|--------------|------------|---------|
| 1  | Si           | 3          | 18,75%  |
| 2  | No           | 13         | 81,25%  |
|    | TOTAL        | 16         | 100,00% |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 10. Representación Gráfica – Pregunta 5**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra.

### **Análisis:**

Del 100% de encuestados que realizan procesos de determinación, el 81,25% indica que desconocen los métodos aplicables para establecer la base imponible en una determinación presuntiva y el 18,75% indicó que si conoce cuales son dichos métodos.

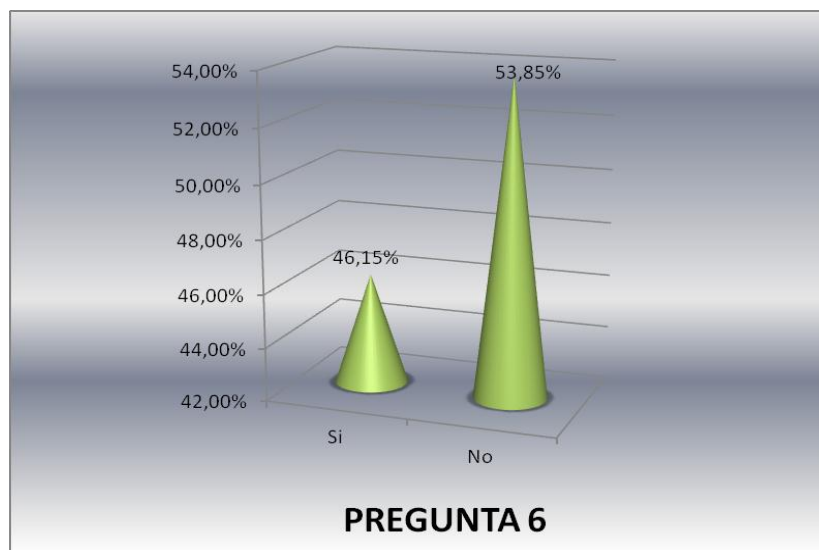
6. ¿Conoce en qué casos debe aplicar coeficientes presuntivos?

**Tabla N° 9 - Pregunta 6**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %       |
|----|--------------|------------|---------|
| 1  | Si           | 6          | 46,15%  |
| 2  | No           | 7          | 53,85%  |
|    | TOTAL        | 13         | 100,00% |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 11. Representación Gráfica – Pregunta 6**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

### **Análisis:**

Del 100% de encuestados que realizan procesos de determinación, el 46,15% indica que si conoce en qué casos se deben aplicar los coeficientes de estimación presuntivos mientras que el 53,85% desconoce sobre la aplicación de estos coeficientes.

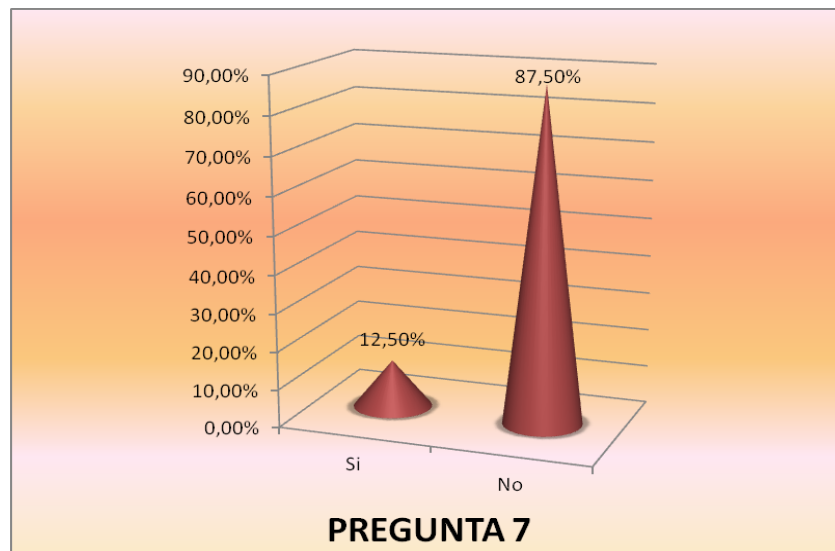
7. ¿Conoce como aplicar los coeficientes presuntivos para establecer la base imponible?

**Tabla N° 10 - Pregunta 7**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %       |
|----|--------------|------------|---------|
| 1  | Si           | 2          | 12,50%  |
| 2  | No           | 14         | 87,50%  |
|    | TOTAL        | 16         | 100,00% |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 12. Representación Gráfica – Pregunta 7**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

**Análisis:**

De la totalidad de encuestados se establece que el 87,50% de funcionarios indica que no conoce como se debe aplicar los coeficientes de estimación presuntivos, y apenas el 12,50% conoce sobre la aplicación de estos.



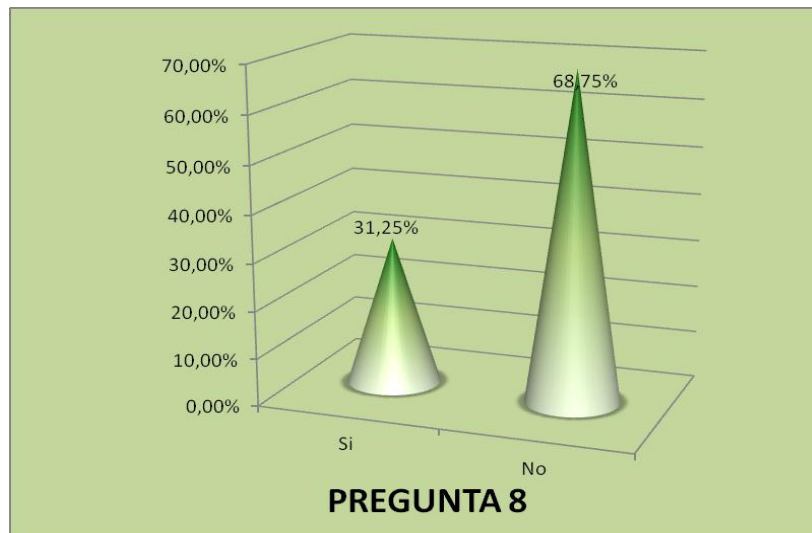
8. ¿Conoce en qué caso debe realizar una determinación presuntiva en base a información del contribuyente?

**Tabla N° 11 - Pregunta 8**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %              |
|----|--------------|------------|----------------|
| 1  | Si           | 5          | 31,25%         |
| 2  | No           | 11         | 68,75%         |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100,00%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 13. Representación Gráfica – Pregunta 8**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

**Análisis:**

Sobre la pregunta planteada el 68.75% de los funcionarios señalaron que no conocen cuando se debe realizar una determinación presuntiva en base a información del contribuyente, mientras que el 31,25% señaló que tiene conocimiento sobre en qué casos se aplica una presuntiva con datos del contribuyente.

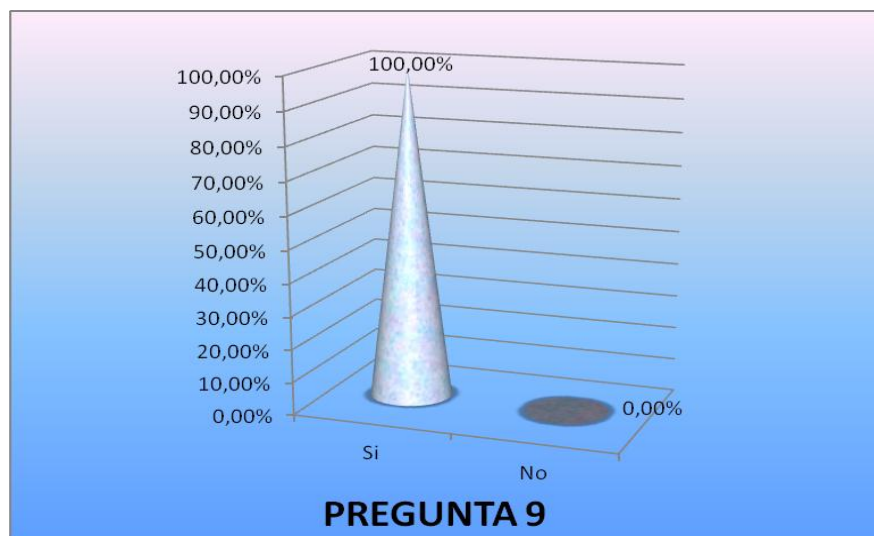
9. ¿Cree usted que es necesario tener una guía que permita realizar de una manera correcta las actas de determinación presuntivas?

**Tabla N° 12 - Pregunta 9**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %       |
|----|--------------|------------|---------|
| 1  | Si           | 16         | 100,00% |
| 2  | No           | 0          | 0,00%   |
|    | TOTAL        | 16         | 100,00% |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 14. Representación Gráfica – Pregunta 9**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

### **Análisis:**

En esta pregunta, el 100% de los funcionarios encuestados han señalado que es necesario tener una guía que permita fundamentar y conocer cómo realizar de una manera correcta las actas de determinación presuntivas.

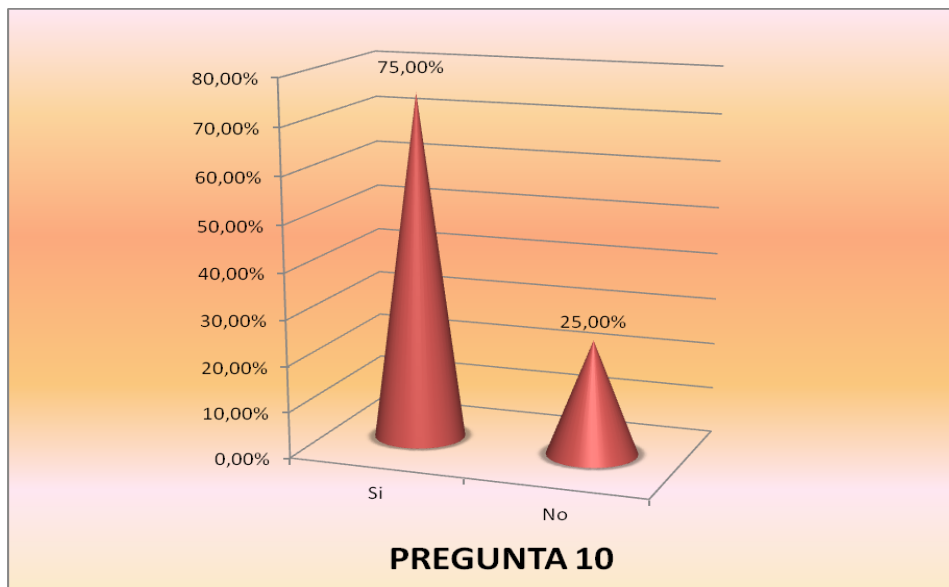
10. ¿Cree que la falta de motivación en las actas de determinación presuntivas provocan que éstas sean impugnadas?

**Tabla N° 13 - Pregunta 10**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %       |
|----|--------------|------------|---------|
| 1  | Si           | 12         | 75,00%  |
| 2  | No           | 4          | 25,00%  |
|    | TOTAL        | 16         | 100,00% |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra



**Figura 15. Representación Gráfica – Pregunta 10**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

### **Análisis:**

El 75% de los encuestados manifestó que los actos de determinación presuntivos son impugnados por falta de motivación, mientras que el 25% cree que dichos actos no son impugnados por la falta de fundamentación.

#### **4.1.1.1 Interpretación de las Encuestas**

##### **Interpretación:**

Con respecto a las preguntas N° 1 y 3, se establece que es necesario realizar un análisis de los lineamientos descritos en la Ley de Régimen Tributario Interno así como en su Reglamento, es así que como se señala en estos cuerpos legales, las determinaciones tributarias se las puede realizar utilizando la forma directa o la forma presuntiva.

La forma directa, se la efectuará cuando la Administración Tributaria, cuente con información contable y que la misma se encuentre respaldada con documentación válida lo cual le permita llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el contribuyente.

En cambio la determinación presuntiva se la realiza cuando el sujeto pasivo no presentó su declaración y no mantuvo contabilidad o, cuando habiendo presentado la misma no estuvo respaldada en la contabilidad o por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados.

Por lo cual, con respecto a la determinación presuntiva se debe analizar en qué casos se puede utilizar los criterios generales como son: el capital invertido en la actividad económica, los gastos, las utilidades de años anteriores, etc. y cuando la Administración Tributaria tiene la facultad de utilizar los coeficientes de estimación presuntiva.

En lo que se refiere a la pregunta N° 2, se debe mencionar que el Departamento de Auditoría Tributaria en los últimos años se ha visto en la necesidad de realizar determinaciones presuntivas, debido a que los contribuyentes no facilitan la información necesaria para llevar a cabo los procesos determinativos lo cual se confirma con las encuestas realizadas ya que el 75% ha efectuado los procesos determinativos utilizando la forma presuntiva.

Conforme a los resultados obtenidos en la pregunta 4, partiendo de que los actos administrativos deben estar motivados por fundamentos de hecho y de derecho, es importante mencionar su significado y porque su importancia dentro de las actas de determinación presuntivas.

Los fundamentos de derecho, constituyen el sustento legal del acto administrativo, es decir, estos actos deben estar respaldados por normativa tanto legal, contable y tributaria, como es el caso en la Ley de Régimen Tributario Interno, en las Normas Internacionales de Contabilidad, en el Código Tributario, Civil, etc.

Los fundamentos de hecho, corresponde a todo el análisis efectuado por parte de los auditores que permite llegar a conclusiones sobre si el contribuyente realmente declaro de acuerdo a su realidad económica, es decir que los auditores luego de realizar información contable tanto del contribuyente como de terceros, así como documentación física recaba en el proceso y en aplicación a la normativa, puede establecer glosas que son los valores que el contribuyente debió consignar en su declaración de Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, los fundamentos de hecho y de derecho son parte esencial de un acto administrativo y que la Administración Tributaria cada vez debe ir procurando que los procesos determinativos tengan las suficientes pruebas y la respectiva normativa legal y contable que permitan en instancias posteriores (impugnación del contribuyente) defender el acto determinativo y obtener los resultados favorables para la Administración.

Así también, en la pregunta N° 5, los encuestados han señalado que no conocen sobre los métodos aplicables para llegar a establecer la base imponible en una determinación presuntiva por lo que es necesario analizar cómo se establece la misma.

De la revisión a la normativa tributaria se puede determinar la base imponible de dos formas:

- utilizando los coeficientes de estimación presuntiva,
- En base a información que recabe la administración tributaria del propio contribuyente y de terceros.

Con respecto a la aplicación de los coeficientes de estimación presuntivos, conforme a lo señalado por los encuestados en las preguntas N° 6 y 7, es necesario realizar un análisis de los parámetros que se deben considerar para aplicarlos en una determinación presuntiva, además ejemplificar y dar una guía al auditor para que este sustente de manera correcta el acto determinativo en base a coeficientes de estimación presuntiva ya que como lo indica la normativa legal es el último recurso que debe adoptar la Administración Tributaria para una determinación.

Con los resultados obtenidos en la encuesta en cuanto a la pregunta N° 8 se puede indicar que casi el 70% de los funcionarios no conocen cuando se debe realizar una determinación presuntiva en base a información del contribuyente, por lo que es necesario realizar un análisis de cuando efectuar esta forma de determinación ya que los mismos elementos se utilizan para aplicar la forma directa, por lo tanto se debe analizar que parámetros se deben considerar para llegar a establecer una presuntiva conforme la normativa legal y de la información que cuente la Administración Tributaria para su análisis.

Por lo expuesto, y de las respuestas obtenidas de los encuestados con respecto a la pregunta N° 9, nace la necesidad de desarrollar una guía práctica como material de ayuda a los funcionarios de los departamentos de auditoría, reclamos y jurídico la cual contendrá temas analizados y ejemplificados sobre la determinación presuntiva que proveerá información que permita unificar criterios, fundamentar los actos determinativos que permita a la Administración Tributaria efectuar una

apropiada defensa en caso de impugnación y sobre todo facilitar el desarrollo de dichos actos, contribuyendo de esta manera a la Administración Tributaria.

Con respecto a las impugnaciones, los encuestados han señalado en la pregunta N° 10 que las actas de determinación presuntivas son refutadas por los contribuyentes en un porcentaje significativo por la falta de motivación a las mismas.

Partiendo de que 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; los contribuyentes que no están de acuerdo con la Administración Tributaria puede optar por este procedimiento.

El jefe del departamento Jurídico quien es el que se encarga de la revisión de las impugnaciones de los actos determinativos presuntivos señaló que el 90% de los mismos son impugnados por el contribuyente por la principal causa que indica el contribuyente que es la falta de fundamentación de hecho y de derecho y citó como ejemplo la entrega de la contabilidad por parte del contribuyente; sin embargo, la Administración Tributaria le aplica una determinación presuntiva en base al análisis efectuado por el auditor, que muchas veces no va de la mano con la normativa tributaria, por lo cual el momento de realizar el acta, la misma no es correctamente fundamentada, y el contribuyente se soporta en eso para la impugnación.

Por esta razón, los actos determinativos presuntivos deben contener los fundamentos de hecho y derecho que evidencien los resultados obtenidos durante el proceso determinativo, y que vayan de acuerdo a la realidad económica del sector, y del contribuyente analizado.

#### **4.1.2 Análisis e Interpretación de la Ficha de Observación**

### **ANEXO 3 - FICHA DE OBSERVACIÓN**

#### **REVISIÓN DE EXPEDIENTES DE PROCESOS DETERMINATIVOS PRESUNTIVOS AÑO 2011 Y PRIMER TRIMESTRE DEL 2012**

##### **Interpretación y Análisis**

De la solicitud y revisión a las actas de determinación tributarias que constan en los expedientes de los procesos determinativos emitidos realizados en el año 2011 y primer trimestre del 2012 se concluye con lo siguiente:

- Se solicitó al Archivo Central, debidamente autorizada por la Directora Regional del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno, los expedientes de los casos llevados a cabo por los funcionarios de auditoría tributaria correspondientes a determinaciones presuntivas.
- De la revisión a los expedientes se verificó que los mismos estaban conformados por un archivo denominado corriente en el cual se encontraron archivados todos los documentos emitidos y recibidos por la Administración Tributaria durante el proceso determinativo y también se encontraba el expediente de análisis en el cual se encontraron los papeles de trabajo que realizan los auditores, en los cuales se encuentra detallado todo el análisis efectuado para llegar a la conclusiones establecidas en el acta de determinación.
- Así también se procedió a obtener los expedientes referentes al Impuesto a la Renta.
- Se procedió a revisar las actas de determinación presuntivas y se observó que las mismas contenían los fundamentos de hecho y de derecho.



- De la revisión a las actas de determinación se verificó que se aplicó la forma presuntiva porque los contribuyentes en su contabilidad no registraron las cuentas bancarias, porque hubo un incremento injustificado de patrimonio, y otros entregaron la contabilidad con deficiencias, etc.
- A los contribuyentes que realizaron actividades de: fabricación de pieles, intermediación financiera, venta de electrodomésticos, venta de vehículos usados, etc., se les efectuó una determinación presuntiva.
- Se observó además que la base imponible presuntiva determinada por el auditor ha sido partiendo del análisis de los ingresos y/o costos; así también unas determinaciones presuntivas han sido realizadas en base a la información proporcionada por el contribuyente y terceros, y en otros casos se han aplicado los coeficientes de determinación presuntiva.

En conclusión, la Administración Tributaria, siempre basada en la normativa legal, analiza las formas de determinación que puede aplicar y las efectúa, siempre partiendo de un análisis de riesgos, de materialidad, y la experiencia que el auditor va obteniendo a través del análisis de los diversos casos que tiene a su cargo.

Adicionalmente, debido a que los contribuyentes cada vez son más renuentes a las revisiones que efectúa la Administración Tributaria, la labor del auditor se ha dificultado ya que los mismos no entregan la información para poder analizarla, es por eso que ha optado por realizar determinaciones presuntivas, las mismas que tienen carácter de sancionatoria; buscando de esta manera un cambio de comportamiento por parte de los contribuyentes.

A continuación se presenta el anexo de observación que se ha efectuado a las actas de determinación tributaria de auditoría:

**ANEXO 3**

**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO  
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**

**Lugar de Observación:** Archivo (expedientes de auditoría)

**Fecha de Observación:** del 10 al 14 de mayo de 2012

**Documento Observado:** Actas de determinación presuntivas

**Observador:** Ana María Parra

**Objetivo:** Obtener información respecto de las determinaciones presuntivas emitidas por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno

**Instructivo:** Llene el siguiente listado de cotejo

| No | ASPECTOS OBSERVADOS  |
|----|--|
| 1  | <b>La determinación presuntiva es realizada en base a</b>  |
|    | Información del contribuyente y en base a indicios <input data-bbox="914 734 991 790" type="checkbox"/> X  |
|    | Coeficientes Presuntivos <input data-bbox="914 790 991 846" type="checkbox"/> X  |
| 2  | <b>Las determinaciones presuntivas se realizaron a</b>   |
|    | Persona Natural <input data-bbox="914 902 991 958" type="checkbox"/> X   |
|    | Sociedad <input data-bbox="914 958 991 1014" type="checkbox"/> X   |
| 3  | <b>Seleccione el motivo por la que realizó una determinación presuntiva</b><br>Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición <input data-bbox="1201 996 1249 1030" type="checkbox"/><br>No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas; <input data-bbox="1201 1030 1249 1064" type="checkbox"/><br>Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas; <input data-bbox="1201 1064 1249 1097" type="checkbox"/><br>Cuentas bancarias no registradas; y, <input data-bbox="1201 1097 1249 1131" type="checkbox"/> X<br>Incremento injustificado de patrimonio. <input data-bbox="1201 1131 1249 1164" type="checkbox"/> X<br>Otros (describa)..... |
| 4  | <b>En las Actas de Determinación consta los fundamentos de hecho y de derecho</b><br>SI <input data-bbox="914 1283 991 1317" type="checkbox"/> X<br>NO <input data-bbox="914 1317 991 1350" type="checkbox"/>  |
| 5  | <b>Detalle de las principales detecciones por parte de los auditores que motivaron la realización de determinaciones presuntivas</b><br>- Actividades no registradas en RUC<br>- Cuentas bancarias a nombre de terceros<br>- No entrega de la contabilidad<br>- Doble contabilidad<br>- Soportes ficticios de costos<br>- Difícil obtención de información de terceros.  |
| 6  | <b>Los montos por impuesto determinado por la Administración Tributaria en las actas de determinación presuntiva</b><br>USD \$ 3'680.400 ( de impuesto a pagar)  |
| 7  | <b>Indique a que sector pertenecen los contribuyentes a los que se efectuó determinaciones presuntivas</b><br>- Sector de producción ( curtiembres)<br>- Sector financiero ( intermediación financiera)<br>- Sector comercial (venta de electrodomésticos)   |

Fuente: expedientes del Departamento de Auditoría- Regional Centro Uno

Elaborado por: Ana María Parra Coba

## 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 4 y 10, para proceder a elaborar una guía para la aplicación de la forma presuntiva en un control intensivo, facilita a los auditores del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno la elaboración de actos administrativos presuntivos y aporta a la reducción de actos administrativos impugnados

### 4.2.1 Modelo Lógico

**Ho:** La inapropiada motivación de los actos de determinación presuntivos no ocasiona la impugnación a tales actos.

**Hi:** La inapropiada motivación de los actos de determinación presuntivos es lo que ocasiona la impugnación a tales actos.

#### 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 4 y 10 se han tomado como referencia para el cruce de variables y así poder aplicar esta prueba.

#### Pregunta N° 4

¿Cree usted que las actas de determinación presuntivas no están debidamente motivadas?

**Tabla N°14 - Pregunta 4**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %           |
|----|--------------|------------|-------------|
| 1  | Si           | 14         | 87,50%      |
| 2  | No           | 2          | 12,50%      |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta  
Elaborado por: Ana María Parra

#### Pregunta N° 10

¿Cree que la falta de motivación en las actas de determinación presuntivas provoca que éstas sean impugnadas?

**Tabla N° 15 – Pregunta 10**

| N. | ALTERNATIVAS | FRECUENCIA | %              |
|----|--------------|------------|----------------|
| 1  | Si           | 12         | 75,00%         |
| 2  | No           | 4          | 25,00%         |
|    | <b>TOTAL</b> | <b>16</b>  | <b>100,00%</b> |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta  
Elaborado por: Ana María Parra

#### 4.2.3.1 Combinación de Frecuencias

**Tabla N° 16. Combinación de Frecuencias**

|   |       | PREGUNTA 4<br>¿Cree usted que las actas de determinación presuntivas no están debidamente motivadas? |    |    |
|---|-------|--|----|----|
|   |       | ALTERNATIVAS   | SI | NO |
| PREGUNTA 10<br>¿Cree que la falta de motivación en las actas de determinación presuntivas provocan que éstas sean impugnadas? | SI    | 12   | 0  | 12 |
|   | NO    | 2  | 2  | 4  |
|   | TOTAL | 14   | 2  | 16 |

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta  
Elaborado por: Ana María Parra

#### 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

Evaluamos 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 N°17. Cálculo Matemático**

| Fo             | Cálculo Fe  | Fe    | Fo - Fe | (Fo - Fe) <sup>2</sup> | (Fo - Fe) <sup>2</sup> / Fe |
|----------------|-------------|-------|---------|------------------------|-----------------------------|
| 12             | =(14*12)/16 | 10,50 | 1,50    | 2,25                   | 0,21                        |
| 0              | =(2*12)/16  | 1,50  | -1,50   | 2,25                   | 1,50                        |
| 2              | =(14*4)/16  | 3,50  | -1,50   | 2,25                   | 0,64                        |
| 2              | =(2*4)/16   | 0,50  | 1,50    | 2,25                   | 4,50                        |
| <b>X2 = X1</b> |             |       |         |                        | <b>6,86</b>                 |

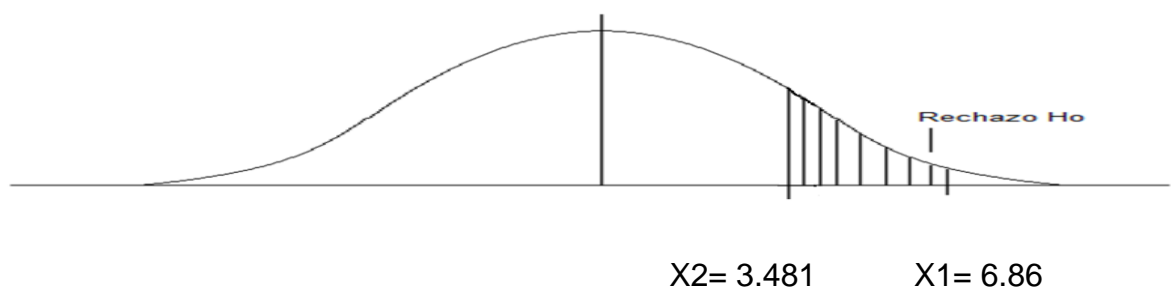
Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

#### 4.2.7 Decisión Final

El valor  $X_1 = 6,86$  es mayor a  $X_2 = 3,481$  y de acuerdo a lo establecido se acepta la hipótesis alterna, es decir: “La inapropiada motivación de los actos de determinación presuntivos es lo que ocasiona la impugnación a tales actos”

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 16. Decisión Final**

Fuente: Datos Tabulados de la Encuesta

Elaborado por: Ana María Parra

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **5.1. CONCLUSIONES**

A continuación se detallan las conclusiones a las que se ha llegado partiendo del análisis realizado sobre “La motivación de las determinaciones presuntivas y su incidencia en la impugnación de los mencionados actos, realizados por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas en el año 2011 y primer trimestre del 2012”:

El primer objetivo específico señala lo siguiente: Analizar la fundamentación de hecho y de derecho sobre las determinaciones tributarias a través del estudio de las leyes para identificar los criterios que motivan para realizar una determinación presuntiva se puede mencionar lo siguiente:

- Partiendo de que la motivación es la declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión de un acto administrativo, la Administración Tributaria después del análisis que efectúa sobre un caso durante aproximadamente 11 meses, los resultados se ven plasmados en el acta determinativa la misma que a más de contener la normativa legal aplicable, se encuentran detalladas las glosas las mismas que provienen de la revisión legal, numérica y contable de los datos entregados por el contribuyente como de terceros por parte de los auditores tributarios; sin embargo cuando el contribuyente no ha entregado la información necesaria y no se ha podido obtener información significativa de terceros que permita a la Administración Tributaria llegar a conclusiones más o



menos exactas sobre la realidad económica, ésta debe optar por la determinación presuntiva; por lo cual se hace necesario analizar la normativa específica que se debe aplicar, cuando se debe utilizar los coeficientes de estimación presuntiva, como se debe calcular las base imponible y en general qué criterios se deben considerar para poder aplicar esta forma de determinación.

Respecto al segundo objetivo específico: Determinar las causas y/o elementos de juicio que señalan los contribuyentes en contra de los actos determinativos presuntivos emanados por la Administración Tributaria se puede indicar lo siguiente:

- En la Regional Centro Uno con mayor frecuencia los contribuyentes que han sido objeto de determinación tributaria presentan los reclamos administrativos o impugnan ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal las actas de determinación tributaria, argumentando que las mismas carecen de los suficientes fundamentos de hecho y de derecho así como también señalan que no se ha cumplido con el debido proceso, por lo que en lo referente a la motivación en dichos actos este es un derecho que tiene el ciudadano para conocer las razones de una determinada decisión, en respeto del debido proceso y la necesidad de precautelar el control de la actividad jurisdiccional, así, la falta de motivación afecta al derecho de impugnación que tiene todo ciudadano que ha sido afectado en sus intereses por la emisión de un acto, pues si no conoce cuáles fueron los motivos que llevaron a la administración, autoridad competente a emitir un determinado acto, puede afectar a su defensa; por lo tanto, es necesario que dentro de la guía se analice estos puntos para mejorar la fundamentación de los actos de determinación presuntivos y que permita disminuir la impugnación de los mismos.

El tercer objetivo específico: Proporcionar una herramienta a los auditores tributarios como es una guía de procesos y procedimientos, que facilite la

elaboración de actos determinativos presuntivos del Impuesto a la Renta mediante un control intensivo.

- Con la finalidad de facilitar a los funcionarios de los departamentos involucrados en la elaboración y revisión de los actos determinativos presuntivos y conforme lo expuesto en los objetivos anteriores se ha establecido la necesidad de realizar una guía en la cual se establezca los fundamentos de hecho y de derecho para una correcta motivación a las actas de determinación presuntivas por el Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno que permita reducir los índices de casos impugnados y llegar a unificar criterios con respecto a la interpretación de las normas tributarias

## **5.2. RECOMENDACIONES**

De acuerdo a lo mencionado en las Conclusiones se recomienda:

- Unificar criterios por parte de los funcionarios que están involucrados en los procesos de determinación presuntiva para de esta manera definir los procedimientos a aplicarse y lograr que el acto determinativo este debidamente motivado.
- Se recomienda a los auditores tributarios que cuando se tenga un proceso determinativo de carácter presuntivo se consulte con el departamento jurídico, para que verifique si existe algún caso similar que se encuentra impugnado para de esta manera analizar los escritos del contribuyente y de esta manera fundamentar de mejor manera el acta de determinación presuntiva y cubrir ciertos vacíos tanto legales como de derecho que se dieron en actas anteriores y obtener mejores resultados por parte de la Administración Tributaria
- Analizar adecuadamente todas las pruebas recopiladas dentro de un proceso de determinación, que permita definir si el proceso se debe efectuar aplicando la forma de determinación directa o la presuntiva, ya

que como se indica en el presente trabajo, es un factor importante que debe ser definido correctamente, ya que será el punto de partida para una adecuada defensa por parte de la Administración Tributaria cuando el acto administrativo es impugnado.

- Que los funcionarios de auditoría mediante la presente herramienta tengan una visión más clara sobre la realización de actos de determinación presuntiva, es decir, se enfoquen en que dichos actos contengan los suficientes fundamentos de hecho y de derecho, que permitan motivar correctamente las actas de determinación tributaria, y con esto se logre reducir los índices de actas de determinación impugnadas.

## **CAPÍTULO VI PROPUESTA**

### **6.1. Datos Informativos**

#### **6.1.1. Título**

“Elaboración de una guía de procesos y procedimientos para la realización de las determinaciones del Impuesto a la Renta de forma presuntiva realizadas por los auditores del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno”

#### **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 responsables y los funcionarios los Departamentos: Jurídico, Auditoría Tributaria y Reclamos de la Regional Centro Uno que realicen y revisen Determinaciones Tributarias Presuntivas y que emitan Actas de Determinación.

#### **6.1.4. Ubicación**

Ciudad de Ambato, Provincia de Tungurahua.

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

Período de Junio 2012 a Julio 2012.

### **6.1.6 Responsable**

El responsable de la presente propuesta es Ana María Parra Coba

### **6.2 Antecedente de la Propuesta**

La Constitución Política del Ecuador, en el artículo 76, establece que todos los procesos en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se debe asegurar el derecho al debido proceso, es así que establece que las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas, e indica que 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, además de que los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos. Es por esto que la motivación en los actos determinativos es esencial ya que mediante los fundamentos de hecho y de derecho se da a conocer al contribuyente como la Administración Tributaria ha procedido en la determinación y bajo que normativa legal se han establecido las glosas.

El modelo de Código Tributario publicado por el CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias), establece varios lineamientos sobre los procedimientos de revisión a los actos tributarios, así también, las formas de determinación tributaria que se puede aplicar; especificando una de ellas que es la determinación sobre la base presunta. Al revisar estos procedimientos frente a la normativa tributaria ecuatoriana, se puede decir que ésta ha adoptado varios de los criterios que se mencionan en este Código Tributario; sin embargo, no existe un análisis de dichos criterios por lo cual es importante realizar el mismo para facilitar la ejecución y análisis de los procesos determinativos presuntivos.

Adicionalmente, la Administración Tributaria ecuatoriana aplica diferentes controles, con el fin de identificar que los diferentes contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, y mediante esas medidas,

incrementar la recaudación de tributos, y disminuir las diferentes brechas de evasión fiscal. Uno de los controles que efectúa son los selectivos, en base a criterios específicos que determinan un mayor riesgo de incumplimiento; es así que la Administración Tributaria tiene como facultad realizar determinaciones tributarias que es un conjunto de acciones tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de la inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos del sujeto obligado o de alguna de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación de sus declaraciones juradas, a las leyes y reglamentos vigentes.

La normativa tributaria faculta a la Administración realizar determinaciones tributarias aplicando la forma directa o presuntiva. Con respecto a las determinaciones tributarias presuntivas los auditores tributarios para llegar a ejecutar esta forma de determinación analizan los siguientes puntos:

- la falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo.
- los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla.

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

Además de que los funcionarios deben analizar los puntos antes señalados para llegar a una determinación presuntiva, también se debe considerar los principios jurídicos constitucionales ya que esto permitirá

que el acto determinativo se encuentre fundamentado adecuadamente, es decir que los fundamentos de derecho que consten forman parte de este se encuentren apegados a estos principios, para que de esta manera cuando el contribuyente impugne no pueda refutar con respecto al procedimiento aplicado.

Es importante señalar que conforme a las encuestas analizadas en el capítulo IV del presente trabajo, se ha podido establecer que los actos determinativos no se encuentran debidamente motivados, es así, que los funcionarios de los Departamentos: Jurídico, Auditoría y Reclamos requieren conocer la normativa legal que respalde apropiadamente el acto determinativo; así como el análisis que se debe efectuar para establecer la base imponible y cuantía del tributo, considerando la forma presuntiva en una determinación, con lo cual contribuya a disminuir los litigios entre los contribuyentes y la Administración Tributaria y que estos sean juzgados a favor de personas que han evadido impuestos, todo por falta de un debido proceso.

### **6.3 Justificación**

La Administración Tributaria tiene diversas facultades una de ellas es realizar determinaciones (directas o presuntivas), buscando de esta manera controlar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, constituyéndose en un instrumento fundamental en el combate de la evasión tributaria.

Hoy en día la labor de los funcionarios de la Administración Tributaria que llevan a cabo determinaciones tributarias se ha ido complicando debido a que los contribuyentes durante los procesos de revisión no facilitan la información que requiere la Administración para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es por eso que la tarea del auditor se vuelve compleja y tiene que recurrir a otras fuentes de información, así como a la aplicación de otra forma de determinación como es la

presuntiva conforme lo que dispone la normativa tributaria para culminar un proceso de determinación.

Adicionalmente, el auditor debe plasmar todo el análisis efectuado en un acta de determinación, el cual debe estar en concordancia con la normativa legal tributaria, es decir, debe contener los fundamentos de hecho y de derecho que motivan las glosas, que son los valores que provienen de la revisión legal, numérica y contable que establece el auditor.

Conforme lo mencionado, se pone de manifiesto la importancia de esta Guía para la aplicación de la forma presuntiva en los controles intensivos realizados por los auditores del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro Uno, ya que esta incluirá procesos, procedimientos, modelos y un análisis que proporcione a los funcionarios los suficientes elementos de juicio que les permita realizar de una manera objetiva las determinaciones tributarias presuntivas y que las actas, que son el reflejo de todo el trabajo realizado se encuentren debidamente motivadas; y se evite de esta manera las impugnaciones por parte de los contribuyentes.

## **6.4 Objetivos**

### **General**

- ✓ Elaborar una guía que contenga los procesos y procedimientos para la realización y revisión de los actos de determinación presuntivos por parte de los funcionarios de los departamentos Jurídico, de Auditoría y Reclamos del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno buscando que a nivel institucional se maneje un solo criterio y además de que la misma cumpla con los principios tributarios y no atente a los derechos del contribuyente.



## **Específicos**

- ✓ Analizar la fundamentación de derecho sobre las determinaciones tributarias a través del estudio de la normativa tributaria para identificar los criterios que motivan para realizar una determinación presuntiva.
- ✓ Analizar los principales motivos y criterios aplicados por la Administración Tributaria para llegar a establecer la base imponible y la cuantía de un tributo en la determinación presuntiva.
- ✓ Ejemplificar las formas para establecer una base imponible presuntiva.

## **6.5 Análisis de Factibilidad**

### **Política**

La ejecución del presente proyecto es factible, para lo cual se requerirá de la aprobación de la Directora de la Regional Centro Uno, y se desarrollará apegado a lo que señalan los reglamentos internos pertenecientes al Servicio de Rentas Internas, con lo cual se garantizará la seguridad de la información utilizada.

### **Sociocultural**

Esta propuesta es viable ya que esta guía permitirá dotar a los funcionarios de una herramienta de consulta en la que constará un modelo de análisis en el que se manifiesten las circunstancias relevantes que ocasionen la realización de una determinación presuntiva.

### **Tecnológica**

La Administración Tributaria cuenta con la tecnología necesaria para llevar a cabo los procesos de control que efectúa la misma, así también cuenta con bases de datos que permiten a los funcionarios llevar a cabo

su trabajo de manera óptima y sobre todo permite que la información obtenida de los contribuyente así como el análisis que se efectúa a la misma sea almacenada correctamente y así se evite pérdidas de información.

Cabe recalcar que el Servicio de Rentas Internas tiene políticas sobre el manejo de la información ya que esta tiene carácter confidencial.

### **Organizacional**

La Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas cuenta con una estructura funcional dentro de la cual se encuentran los funcionarios de los departamentos Jurídico, de Auditoría y de Reclamos, los mismos que se encuentran capacitados para llevar a cabo y revisar los procesos determinativos que se ejecutan en la regional, es así que están preparados para interactuar con otros elementos como son el factor tecnológico, aplicación de normativa legal, ejecución de procesos, etc, lo que permite una mayor eficiencia en el trabajo lo cual se ve reflejado en los resultados que obtiene la Administración Tributaria.

### **Equidad de Género**

Los funcionarios tanto de género masculino y femenino que estén involucrados en la realización y revisión de las determinaciones presuntivas podrán hacer uso de la presente Guía.

### **Ambiental**

El presente trabajo no tendrá ningún efecto ambiental por lo que no se requiere de estudios ambientales.

## **Económico – Financiero**

El financiamiento del proyecto estará a cargo de la institución beneficiaria, con recursos para su desarrollo e implementación.

## **Legal**

La realización del presente proyecto no tiene ningún impedimento legal.

## **6.6 Fundamentación Teórico Científico**

### **CONTROL TRIBUTARIO**

La Administración Tributaria tiene como eje principal la comprobación e investigación sobre el fraude fiscal. A continuación se detallan las principales funciones:

- Detectar los incumplimientos por parte de los contribuyentes
- Corregir y sancionar los incumplimientos
- Disuadir futuros incumplimientos

Existen dos controles que aplica el Servicio de Rentas Internas que son:

- Controles Extensivos
- Controles Intensivos

Los controles extensivos, son controles de carácter masivo, efectuados en base a cruces de información, obtenida de las propias bases de datos que posee la Administración, así como también verifica la consistencia y congruencia en las declaraciones de impuestos de los contribuyentes y la información reportada por terceros, también están dirigidos a detectar a aquellos contribuyentes que no cumplen con la obligación de declarar o

que no han pagado lo debido. El departamento encargado de llevar a cabo estos procesos de control es el Departamento de Gestión Tributaria.

Los controles intensivos, se efectúan en base a criterios específicos que determinan un mayor riesgo de incumplimiento; es decir, 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. La metodología de trabajo de los controles intensivos (determinaciones tributarias), se basan en un plan anual originado de la matriz de selección de contribuyentes a determinar, elaborada por la Dirección Nacional y enviada a cada una de las regionales para su respectiva ejecución.

## **LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA**

La Administración Tributaria conforme la normativa legal señala que una de sus facultades es la determinación de la obligación tributaria que constituye *“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.”*

A continuación se detallan varios conceptos que forman parte de la definición de una determinación tributaria:

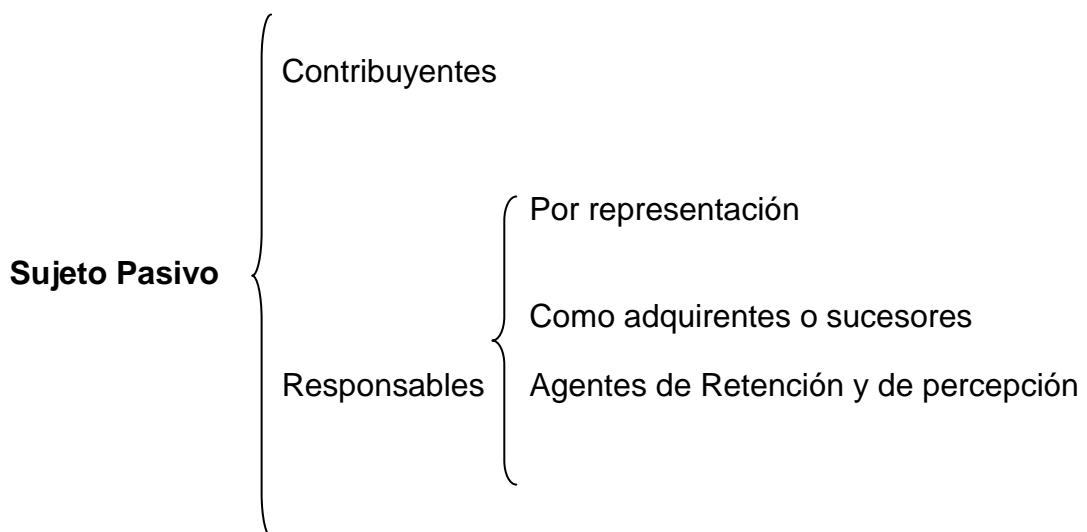
**Obligación Tributaria.**- es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho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

✓ **Hecho Generador.**- El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. La ley podrá delimitar el hecho generador mediante la mención de supuestos de no sujeción al tributo.

El Código Tributario expresa que la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo. Es decir, en el momento en que se produce el hecho generador establecido en la ley.

Al hablar del hecho generador debemos vincularlo con el concepto de determinación pues es esta facultad de la Administración y deber del contribuyente, que hace posible la clarificación del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo.

✓ **Sujeto pasivo:** El sujeto pasivo está llamado al cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente o como responsable.



- ✓ **Sujeto activo.**- El sujeto activo de acuerdo a nuestro Código Tributario es el ente acreedor del tributo.
  
- ✓ **Base imponible.**- Cuando hablamos de base imponible debemos referirnos a la cuantía sobre la cual se va a realizar el cálculo del tributo a pagarse.

Adicionalmente, es importante mencionar en cuando caduca la facultad de determinación por parte de la Administración Tributaria como se señala a continuación:

**Caducidad.**- significa la pérdida de un derecho que ha sido otorgado sólo por un tiempo determinado, efecto que se produce por cuanto su titular no lo ha ejercido dentro de ese lapso.

La facultad de la administración para determinar la obligación tributaria caduca en los siguientes casos:

- 1.- Cuando el contribuyente o responsable obligado a hacer la determinación sí presentó la declaración del impuesto y lo hizo de forma completa. En este caso la caducidad se produce a los **tres años** de la fecha de la declaración;
  
- 2.- Cuando el contribuyente o responsable obligado no presentó la declaración o sólo lo hizo en parte. La caducidad opera a los **seis años** desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración;
  
- 3.- Cuando se trata de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta. En este caso la caducidad se produce al **año** desde la fecha de la notificación del acto.

De acuerdo con el Código Tributario la caducidad puede ser interrumpida, y esto sucede cuando la autoridad tributaria competente notifica al sujeto pasivo en forma legal la orden de verificación.

Pero, así mismo, se entenderá que la caducidad no ha sido interrumpida, si los actos de verificación no se inician dentro de veinte días hábiles, contados desde la notificación; o si iniciados, se suspenden por más de quince días consecutivos.

Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, la interrupción producida no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha de la notificación.

Si dentro de este año el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación, la facultad determinadora de la administración tributaria habrá caducado.

Si la orden de determinación fuere notificada faltando más de un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los plazos previstos en el Art. 94 del Código Tributario.

Si dentro de dichos plazos el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada, se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad.

## SISTEMAS DE DETERMINACIÓN

Conforme lo establece el Código Tributario, existen tres sistemas de determinación que son:

- **Determinación por parte del sujeto pasivo**, se da cuando el sujeto pasivo realiza su declaración.

La presentación de la declaración del impuesto que hace el sujeto pasivo la convierte en vinculante y definitiva para él y no para la Administración Tributaria. La vinculación implica que por este acto el sujeto pasivo asume para con la administración tributaria un compromiso acerca de la veracidad del contenido de dicha declaración, haciéndose responsable por cualquier dato falso o erróneo que allí conste, y sometiéndose eventualmente a las respectivas sanciones, como son por ejemplo glosas, intereses y multas. Una vez que el sujeto pasivo ha presentado la declaración, ésta ya no puede ser modificada. Sólo por excepción, cuando existen errores de hecho o de cálculo, éstos pueden ser rectificadas dentro del año siguiente de presentada la declaración, siempre que antes la administración tributaria no haya establecido y notificado el error al sujeto pasivo.

Si el sujeto pasivo ha cometido errores de derecho (se presume que la ley es conocida por todos) ya no podría rectificar los mismos. Por lo tanto quedaría expuesto a que en alguna fiscalización se detecten dichos errores, se levanten las respectivas glosas y se impongan las correspondientes sanciones.

- **Determinación por parte del sujeto activo**, que se refiere cuando la Administración Tributaria, en uso de su facultad determinadora, establece los valores de las obligaciones tributarias correspondientes



al sujeto pasivo. Esta determinación se la puede efectuar de tres formas:

- **Forma directa**, que se la 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.
- **Forma Presuntiva**, que se efectúa cuando no existen 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.
- **Determinación Mixta**, la cual 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 determinan la obligación tributaria.

Es importante mencionar en forma general que una determinación tributaria parte del análisis de la veracidad de la información consignada en las declaraciones presentadas; para lo cual los funcionarios, revisan los registros contables y la documentación sustento de dichas transacciones y se establecen las glosas en caso de existir diferencias y se calcula la base imponible conforme establece la normativa tributaria, hasta establecer la cuantía del tributo

## **DETERMINACIÓN TRIBUTARIA PRESUNTIVA**

Con la finalidad de comprender que significa una determinación presuntiva, partiremos de la conceptualización de lo que es una presunción:

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.

Con los antecedentes expuestos, se puede indicar que la determinación presuntiva, es la que tiene lugar cuando no es posible aplicar la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto se le hubiese hecho, ya porque los documentos que respaldan su declaración no son aceptables por una razón fundamental o no prestan mérito suficiente para acreditarla.

La determinación presuntiva se funda en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley del respectivo tributo.

En la Ley de Régimen Tributario establece que realizará la determinación presuntiva cuando se cumplan varias de las siguientes causas:

- ❖ 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,
- ❖ Cuando por causas debidamente demostradas no sea posible efectuar la determinación directa, es decir, que afecten sustancialmente los resultados, especialmente considerando las causas que se detallan a continuación:

- 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; e,
- 5.- Incremento injustificado de patrimonio.

Es importante indicar que la propia Ley señala que los funcionarios competentes que apliquen esta normativa están obligados a motivar en el acta de determinación su procedencia expresando, con claridad y precisión, los fundamentos de hecho y de derecho que la sustenten.

En todo caso, estas presunciones constituyen simples presunciones de hecho que admiten prueba en contrario, mediante los procedimientos legalmente establecidos.

Los funcionarios durante el proceso administrativo que estuviere realizando a un contribuyente y este solicitare que se le proporcione los documentos y registros contables y el contribuyente se negare a

proporcionarlos, 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 la Ley de Régimen Tributario Interno.

Adicionalmente, se debe mencionar que en la normativa legal existen varios criterios generales para la determinación presuntiva, partiendo de que conforme lo mencionado anteriormente sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los 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, en cada caso particular.

Cabe indicar que además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:

- 1.- El capital invertido en la explotación o actividad económica;
- 2.- El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;
- 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;
- 4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;
- 5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;

6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,

7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.

Así también, la normativa legal establece que cuando no sea posible realizar la determinación presuntiva utilizando los elementos antes señalados, se aplicarán coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución que debe dictarse en los primeros días del mes de enero de cada año. Estos coeficientes se fijarán tomando como base el capital propio y ajeno que utilicen los sujetos pasivos, las informaciones que se obtengan de sujetos pasivos que operen en condiciones similares y otros indicadores que se estimen apropiados.

## **EL DEBIDO PROCESO**

En el artículo 76 de la Constitución Política del Ecuador, establece que todos los procesos en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se debe asegurar el derecho al debido proceso, es así que establece que las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas, e indica que 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, además de

que los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos.

Por lo cual, el debido proceso se caracteriza por el respeto de la norma y de la aplicación estricta de la Constitución que tiene supremacía en todo sistema jurídico y, por tanto, nadie puede sustraerse de él.

Es importante destacar que, en acatamiento al debido proceso, todo funcionario público está obligado a respetar el principio de legalidad o reserva de ley, mediante el cual se ha de entender que la única fuente de derecho nace de la ley y, por tanto, el ciudadano tiene derecho a exigir del Estado que se respete este precepto constitucional.

La motivación de las resoluciones judiciales y administrativas es un derecho que tiene el ciudadano para conocer los motivos de una determinada decisión, en respeto del debido proceso y la necesidad de precautelar el control de la actividad jurisdiccional, así, la falta de motivación afecta al derecho de impugnación que tiene todo ciudadano, por lo que es de exigencia legal y constitucional que todo acto administrativo sea fundamentado.

## **ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La Administración Tributaria, a través del Departamento de Auditoría lleva a cabo el proceso de determinación siguiendo varias etapas, buscando en lo posible cumplir con el objetivo de recaudación eficaz y lo más importante generar riesgo en el contribuyente determinado para que mejore su comportamiento en periodos económicos futuros.

## **INICIO DEL PROCESO**

Podemos señalar que un proceso de determinación se inicia con la notificación de la Orden de Determinación, la cual debe incluir lo siguiente:

1. Número de orden de determinación.
2. Identificación de la autoridad que lo emite.
3. Identificación del sujeto pasivo (contribuyente), con su nombre, denominación o razón social y número de RUC y del representante legal de ser el caso.
4. Alcance de la auditoria (impuestos y periodos a revisarse)
5. Auditor responsable.
6. Fecha de emisión.
7. Razón de la notificación.

El proceso de determinación se iniciará cuando la Administración Tributaria haya notificado al contribuyente objeto de éste, mediante cualquiera de las formas previstas en el Código Tributario que son:

1. En persona;
2. Por boleta;
3. Por correo certificado o por servicios de mensajería;
4. Por la prensa;
5. Por oficio, en los casos permitidos por el Código Tributario;
6. A través de la casilla judicial que se señale;
7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción;
8. Por constancia administrativa escrita de la notificación, cuando por cualquier circunstancia el deudor tributario se acercare a las oficinas de la administración tributaria;

9. En el caso de personas jurídicas o sociedades, o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario.

### **FASE DE PLANIFICACIÓN**

En esta fase el auditor reúne el conocimiento acumulado del ente a ser auditado, la información adicional obtenida como consecuencia de un primer acercamiento a las actividades ocurridas en el período a auditar, así como se establece riesgos tributarios en base a cruces de información que posee la Administración Tributaria en sus bases de datos; además se analiza la documentación e información recopilada y se confirmará la calificación y evaluación de los riesgos tanto inherente como de control, que se evaluaron en forma preliminar y se define el enfoque más adecuado para ejecutar el proceso determinativo.

### **EJECUCIÓN DEL PROCESO**

La ejecución del trabajo de auditoría, es en sí, la aplicación de los procedimientos descritos en los programas de auditoría definidos en función de los impuestos a ser revisados.

Durante la ejecución de la auditoría es donde el auditor va detectando las deficiencias y los errores de cumplimiento tributario.

La ejecución del trabajo se denomina también trabajo de campo, pues consiste en la aplicación de los procedimientos, pruebas y otras prácticas de auditoría, los que necesariamente se realizan en las instalaciones del ente auditado, con base en los programas de auditoría que se elaboró



para cada uno de los componentes (cuentas, rubros, impuestos) a revisarse; incluye procedimientos y pruebas de auditoría, que deben ejecutar los auditores con el propósito de obtener las evidencias suficientes y competentes, que les permitan llegar a una conclusión debidamente fundamentada en aspectos de hecho y de derecho.

Generalmente para cada tipo de cuentas contables / transacciones relacionadas con el (o los) impuesto (s) motivo de auditoría, se aplican los programas de auditoría, los cuales describen las pruebas que deben realizarse, considerando el alcance, extensión y oportunidad de las mismas; es necesario que en los programas de trabajo se deje evidencia de las tareas realizadas, se anotará en las columnas respectivas las iniciales del auditor, referencias a los papeles de trabajo y fechas de aplicación de las pruebas. El programa de trabajo sirve de guía para la ejecución de la auditoría, de evidencia del trabajo realizado y para control y supervisión del equipo de auditores.

Durante la fase de ejecución el equipo de auditores puede realizar las siguientes actividades / procedimientos:

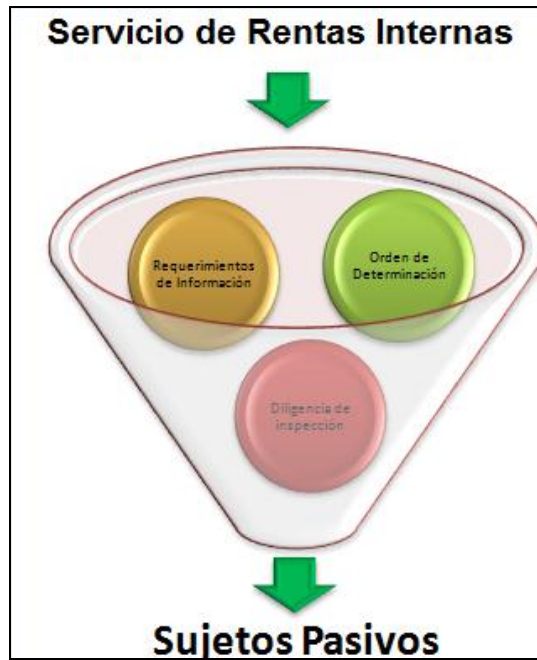
- Requerimientos de información al contribuyente y a terceros
- Inspecciones contables
- Cruces de información (bases de datos)
- Comparecencias
- Verificaciones físicas

A continuación se da el respectivo significado de los procedimientos que realiza la Administración Tributaria:

1. Requerimientos de información: Son documentos emitidos por la Administración Tributaria, en los que solicita de manera física o magnética, los registros contables, libros mayores, auxiliares de cuenta, balances, diarios, facturas o cualquier otro documento que le

permita al Auditor verificar una prueba que realice a su declaración de impuestos.

2. Inspecciones contables: Las inspecciones contables son procesos mediante los cuales el Auditor visita al contribuyente, y a través de un acercamiento más personal le solicita información, aclaración de dudas o ampliación de datos para que el examen que se realiza se apegue a la realidad. A esta actividad recuerde que el auditor responsable deberá acudir siempre y, al finalizar la misma levantará un acta de finalización de la Inspección Contable, y una copia de este documento se la entregará al contribuyente. Esta acta recopilará todas las acciones, informaciones y documentos entregados durante la visita del auditor o del equipo de auditores al contribuyente. Hay que indicar que ninguno de los funcionarios del equipo de auditores está en la facultad de solicitar ningún servicio o bien, valorado o no valorado, de ninguna especie fuera de la información o documentación necesaria dentro de un proceso de Inspección Contable.
3. Comparecencias: Son los actos a los cuales se solicita la presencia del contribuyente en las oficinas de la Administración Tributaria. A este acto puede acudir solo(a) o con un abogado. En caso de la asistencia de otra persona en nombre del contribuyente, deberá concurrir dicha persona con un poder y ratificación notariado para poder representarlo. En caso de su inasistencia, el contribuyente deberá presentar un escrito a la Dirección Regional que lo haya citado, explicando el motivo de su no comparecencia y solicitando se fije una nueva fecha para realizar este pedido de la Administración.



### **Investigación de partidas inusuales**

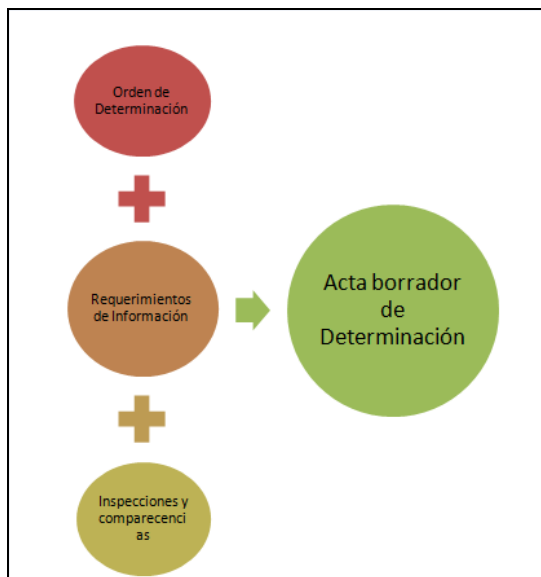
Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones significativas que son inconsistentes con otra información relevante, o que se desvían de las cantidades pronosticadas, el auditor debería investigar y obtener explicaciones adecuadas y evidencia corroborativa apropiada.

La investigación de fluctuaciones y relaciones inusuales ordinariamente comienza con investigaciones con la administración, seguidas por:

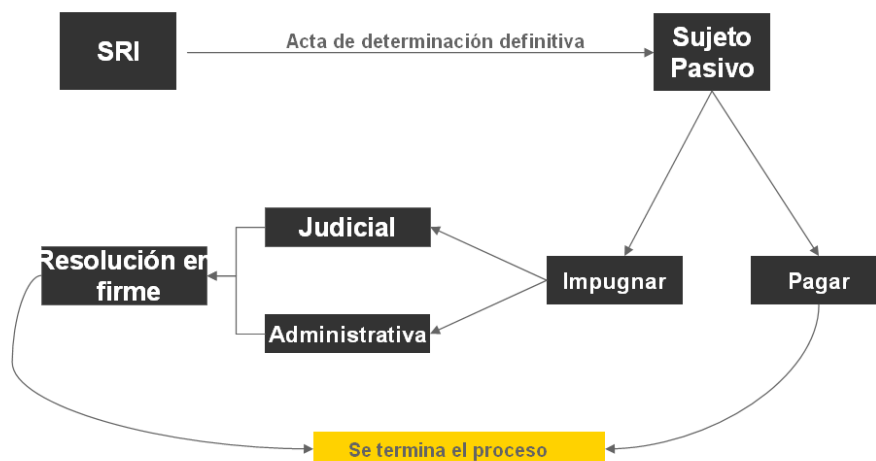
- a) corroboración de las respuestas de la administración por ejemplo, comparándolas con el conocimiento del auditor del negocio y con otra evidencia obtenida durante el curso de la auditoría; y
- b) consideración de la necesidad de aplicar otros procedimientos de auditoría basados en los resultados de dichas investigaciones, si la administración no es capaz de proporcionar una explicación o si la explicación no es considerada adecuada.

**COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE RESULTADOS.-** Los resultados de la auditoría tributaria se comunican al contribuyente primero en una

versión borrador para que éste en los términos definidos legalmente presente los justificativos que estime pertinentes que conforme la normativa tributaria tiene el plazo de veinte días hábiles para dar a conocer las correspondientes observaciones (presentación de documentos y alegatos para justificar las glosas preliminares) al acta borrador de determinación.



**COMUNICACIÓN FINAL DE RESULTADOS.-** Una vez revisadas las observaciones presentadas por el contribuyente se procede a elaborar el acta de determinación final, la misma que será notificada al contribuyente



Como se observa en el gráfico anterior, una vez que se ha notificado el acta de determinación, este puede optar por pagar o impugnar ya sea vía administrativa o judicial.

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 los procesos judiciales iniciados 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, ocasionando 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.

### **Aseveraciones de los Estados Financieros y su relación con aspectos tributarios.**

Los estados financieros proveen información en torno a la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad. Los datos consignados en tales estados son las representaciones de la administración, de manera explícita o implícita. Estas son conocidas como afirmaciones sobre los estados financieros, las que pueden categorizarse de la forma siguiente:

- **Integridad:** no existen activos, pasivos o transacciones no registradas que requieran reconocimiento en los estados financieros.
- **Existencia:** el activo o pasivo señalado, existen a una fecha dada.
- **Valuación:** los activos y los pasivos se han registrado a un valor apropiado en libros.
- **Propiedad (Derechos y Obligaciones):** la entidad tiene los derechos de propiedad, con relación a los activos revelados en los estados financieros y los pasivos representan adecuadamente las obligaciones de la entidad.
- **Presentación y revelación:** la información se revela, clasifica y describe de conformidad con políticas contables y el marco legal correspondiente, en lo que sea aplicable.

Las afirmaciones de los estados financieros, se entiende son realizadas implícitamente por la Gerencia.

Estas aseveraciones son importantes de considerarse en la ejecución de auditoría tributaria pues incumplimientos tributarios afectan a las mismas, principalmente en el caso del impuesto a la renta, por error o fraude.

## **HERRAMIENTAS DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA**

### **Pruebas de Auditoría**

Son técnicas o procedimientos que utiliza el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria.

Las pruebas pueden ser de tres tipos:

- Pruebas de Control
- Pruebas Analíticas
- Pruebas Sustantivas

Las pruebas de control están relacionadas con el grado de efectividad del control interno imperante.

A continuación se detallan varios tipos de procedimientos de auditoría que se aplican como pruebas de control:

- Entrevistas con el contribuyente
- Revisiones a los manuales de políticas y procedimientos de control interno

- Inspecciones de documentos, registros e informes que permitan verificar el cumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos.

Las pruebas analíticas se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento; como por ejemplo:

- Información comparable de periodos anteriores.
- Resultados anticipados de la entidad, tales como presupuestos o pronósticos, o expectativas del auditor, como una estimación de depreciación.
- Información similar de la industria, como una comparación de la proporción de ventas de la entidad a cuentas por cobrar, con promedios de la industria o con otras entidades de tamaño comparable en la misma industria.

Los procedimientos analíticos también incluyen la consideración de relaciones:

- Entre elementos de información financiera que se esperaría se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad, como porcentajes de márgenes brutos.
- Entre información financiera e información no financiera relevante, tal como costos de nómina a un número de empleados.

Las pruebas sustantivas son las que se aplican a cada cuenta en particular en busca de evidencias comprobatorias. Ejemplo: circulación de saldos de los clientes, detalle de ventas frente a lo declarado, etc.



## Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría constituyen los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y útil para sustentar el acta de determinación tributaria. Las técnicas de auditoría son las herramientas que utiliza el auditor para realizar su trabajo aplicándolas sobre la base de criterio profesional y de acuerdo a las circunstancias de cada caso.

Las principales técnicas que se utilizan en el desarrollo de un proceso determinativo son:

- Comparación.- Consiste en poner atención en dos o más cosas que tengan relación, con el fin de determinar las similitudes o diferencias existentes entre los aspectos comparados.  
Podemos ver que una de las más comunes formas de comparar, en lo que respecta a la auditoría, es entre los ingresos y gastos producidos en el ejercicio motivo del examen, con los que se estimaron en el presupuesto.
- Observación.- Es mirar cómo se están realizando las operaciones. Esta técnica es la más general y puede ser utilizada en casi todas las fases de un examen de auditoría.
- Revisión Selectiva.- En esta técnica consiste en la revisión ocular rápida efectuada con el fin de observar aquellos aspectos considerados no normales o comunes y que por su volumen no pueden ser sometidos a un estudio más profundo; a través de esta técnica, el auditor fija su atención en aquellos casos distintos de lo normales.

- Rastreo.- A través del rastreo se selecciona una operación o transacción, la misma que es revisada desde el inicio hasta el final de su proceso normal.
- Indagación.- Consiste en realizar una serie de preguntas sobre un aspecto motivo de examen, esta es de gran utilidad cuando existen áreas no documentadas; sin embargo, aunque al realizar varias preguntas, las respuestas constituyan un elemento de juicio satisfactorio, la indagación por sí sola no es considerada una evidencia suficiente y competente.
- Análisis.- Consiste en descomponer una cuenta con el fin de determinar su saldo, así como verificar todas las transacciones que tengan relación con la cuenta sujeta a examen durante el período que se está estudiando. La técnica que usa con más frecuencia el auditor es el análisis a las cuentas de mayor. Para analizar un proceso debemos dividirlo en sus elementos, partes o pasos.
- Comprobación.- Quiere decir verificar los documentos que sustentan una transacción, con el fin de comprobar la legalidad de los mismos.

En contabilidad los documentos de respaldo son las facturas, los cheques, etc., y en base a estos se realiza el registro original de las operaciones.

Al analizar los documentos de respaldo se debe tener en cuenta lo siguiente:

- 1.- Estar seguro de la autenticidad del documento, el auditor debe estar alerta para detectar cuando existan documentos fraudulentos.
- 2.- Determinar si las operaciones realizadas están de acuerdo con los fines previstos por la entidad.

3.- Observar que las operaciones hayan sido aprobadas por las firmas autorizadas.

4.- Establecer si las operaciones han sido registradas correctamente.

## **EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

La evidencia de auditoría comprende toda información que provenga de varias fuentes y sirvan de respaldo de las actividades operativas, administrativas, financieras y de apoyo que desarrolla la entidad auditada, las mismas que deben contener las siguientes características:

a) Suficiente.- Cuando los resultados de una o varias pruebas proporcionan una seguridad razonable para proyectarlos con un mínimo riesgo, al conjunto de actividades de este tipo;

b) Competente.- Para ser competente, la evidencia debe ser válida y confiable, indagándose cuidadosamente si existen circunstancias que puedan afectar estas cualidades; y,

c) Pertinente.- Se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso.

Generalmente, el auditor necesita apoyarse en evidencias que son más persuasivas que concluyentes; y, con frecuencia, busca evidencias de diferentes fuentes y de distinta naturaleza para sustentar una misma aseveración. Existen varias clases de evidencias que son: documental, física, analítica y testimonial.

## **PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**

Para un mejor entendimiento se debe conceptualizar que actos y procedimientos son impugnables para lo cual a continuación se hace una

breve explicación de varios términos que inciden en la presente propuesta:

**Acto administrativo** es toda declaración unilateral (su unilateralidad los diferencia de los contratos administrativos), efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales (el carácter individual de sus efectos, los diferencia de los actos normativos), de forma directa. Todos los actos administrativos son impugnables en sede administrativa o judicial. Por ejemplo: actas de determinación tributarias, liquidaciones de pago.

**Actos de simple administración** 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. Los actos de simple administración por su naturaleza consultiva y preparatoria a la manifestación de la voluntad administrativa no son propiamente impugnables.

En aplicación análoga de esta norma, los requerimientos de información, las providencias de ampliación de plazos, las conminativas, etc., no serían impugnables debido a que son actos preparatorios de actos, reglamentos y hechos administrativos, dictados o ejecutados en su consecuencia. Por ejemplo: comunicación de diferencias, acta borrador de determinación tributaria, oficios persuasivos emanados de la Administración Tributaria.

**Contrato administrativo** es todo acto o declaración multilateral o de voluntad común, productor de efectos jurídicos, entre dos o más personas, de las cuales una está en ejercicio de la función administrativa.

Las diferentes manifestaciones jurídicas que han intervenido en la formación y ejecución de un contrato administrativo son susceptibles de ser impugnadas en sede administrativa o judicial de conformidad con el Estatuto Del Régimen Jurídico Administrativo de la Función. Ejecutiva y la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Por ejemplo: contratos de empleo o función pública, empréstito, concesión de servicios públicos, concesión de obras públicas, obra pública y suministro

**El hecho administrativo** es toda actividad material, traducida en operaciones técnicas o actuaciones físicas, ejecutadas en ejercicio de la función administrativa, productora de efectos jurídicos directos o indirectos, ya sea que medie o no una decisión o acto administrativo previo. Por ejemplo: Inspecciones, contables, comparecencias a las Administración por los contribuyentes.

**Acto normativo** es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos generales y objetivos, de forma directa.

Los hechos administrativos y los actos normativos son impugnables por la vía judicial. Por ejemplo: Resoluciones: que contengan actos normativos y que no sean actos administrativos (como las resoluciones de alcance general del SRI); así también los Reglamentos dictados por el Presidente de la República y otros órganos del poder público como: Procuraduría, Contraloría, Ministerio Público, Superintendencias, Tribunal Supremo Electoral.

### **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.

## **LA MOTIVACIÓN Y SU INCIDENCIA EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**

### **La Motivación**

El tratadista argentino Roberto Dromi (**2006: 376**) en su libro intitulado “Derecho Administrativo” señala que:

La motivación es la declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión del acto, está contenida dentro de lo que usualmente se denomina “considerandos”. Es la fundamentación fáctica y jurídica del acto administrativo con la que la administración sostiene la legitimidad y oportunidad de su decisión”.

También señala el mismo autor que:

El acto administrativo debe basarse en hechos ciertos, verdaderos, existentes al momento de emitirse, de lo contrario estaría viciado por falta de causa o motivo. Por tratarse de una enunciación de los hechos que la Administración ha tomado en cuenta para la emisión de su voluntad, constituye un medio de prueba de la intencionalidad de la administración y una pauta para la interpretación del acto. La motivación es una exigencia del estado de derecho; por ello es exigible en todos los actos administrativos.

La motivación expresará sucintamente lo que resulte del expediente, las razones que inducen a emitir el acto, y si impusieren o declararen obligaciones para el administrado fundamentado en normas legales. La motivación contribuye a concretar la seguridad jurídica; es uno de los medios de control más efectivos de la arbitrariedad administrativa y facilita al órgano administrativo una mejor fiscalización de la actividad administrativa y así poder constatar la desviación del poder con el adecuado conocimiento de los hechos.

En conclusión la debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

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.



## 6.7 Metodología. Modelo Operativo

**TABLA 18. Modelo Operativo**

| FASES   | ETAPAS          | METAS  | ACTIVIDADES  | RECURSOS   | RESPONSABLE      | TIEMPO                           |
|---------|-----------------|--|--|--|------------------|----------------------------------|
| INICIAL | SENSIBILIZACIÓN | Sociabilización de la propuesta con los funcionarios de los departamentos de auditoría, de reclamos y jurídico del Servicio de Rentas Internas Regional centro Uno | Presentación   | Diseño del proyecto de la factibilidad de la propuesta   | Dra. Anita Parra | Enero 2012 - Marzo 2012          |
|         |                 | Presentación de la propuesta a la Directora de la Regional   | Sociabilización<br>Discusión de la propuesta<br>Conversaciones con los funcionarios relacionados para la obtención de información y de sugerencias | Diseño preliminar de la guía   |                  |                                  |
|         | PLANIFICACIÓN   | Realizar el plan operativo a cumplir para la aplicación del proyecto   | Realizar el cronograma de actividades  | Diseño del proyecto de la factibilidad de la propuesta, computador, materiales de oficina, internet. | Dra. Anita Parra | Marzo 2012 - Mayo 2012           |
| CENTRAL | IMPLEMENTACIÓN  | Ejecutar el cronograma de actividades planificadas para la realización   | Presentación de la propuesta<br>Análisis de riesgos<br>Reuniones de consenso<br>Realización del diseño preliminar<br>Diseño de la guía definitiva  | Diseño del proyecto de la factibilidad de la propuesta, computador, materiales de oficina, internet. | Dra. Anita Parra | Segundo semestre 2012            |
| FINAL   | EVALUACIÓN      | Comprobar los logros que se han alcanzado con la ejecución del proyecto  | Encuestas, observación, Sondeos de opinión   | Diseño del proyecto de la factibilidad de la propuesta, materiales de oficina.                       | Dra. Anita Parra | Evaluación permanente indefinido |

Fuente: Proyecto de Investigación

Elaborado por: Ana María Parra

## Funciones del personal encargado de la ejecución de la Propuesta

El personal encargado de la ejecución del proyecto serían los/as funcionarios que se detallan a continuación:

- Director/a de la Regional Centro I del Servicio de Rentas Internas
- Jefe del Departamento de Auditoría Tributaria
- Jefe del Departamento de Reclamos
- Jefe del Departamento Jurídico

Las funciones principales de los funcionarios que ejecutarían la propuesta son:

**Tabla N° 19 Funciones del personal**

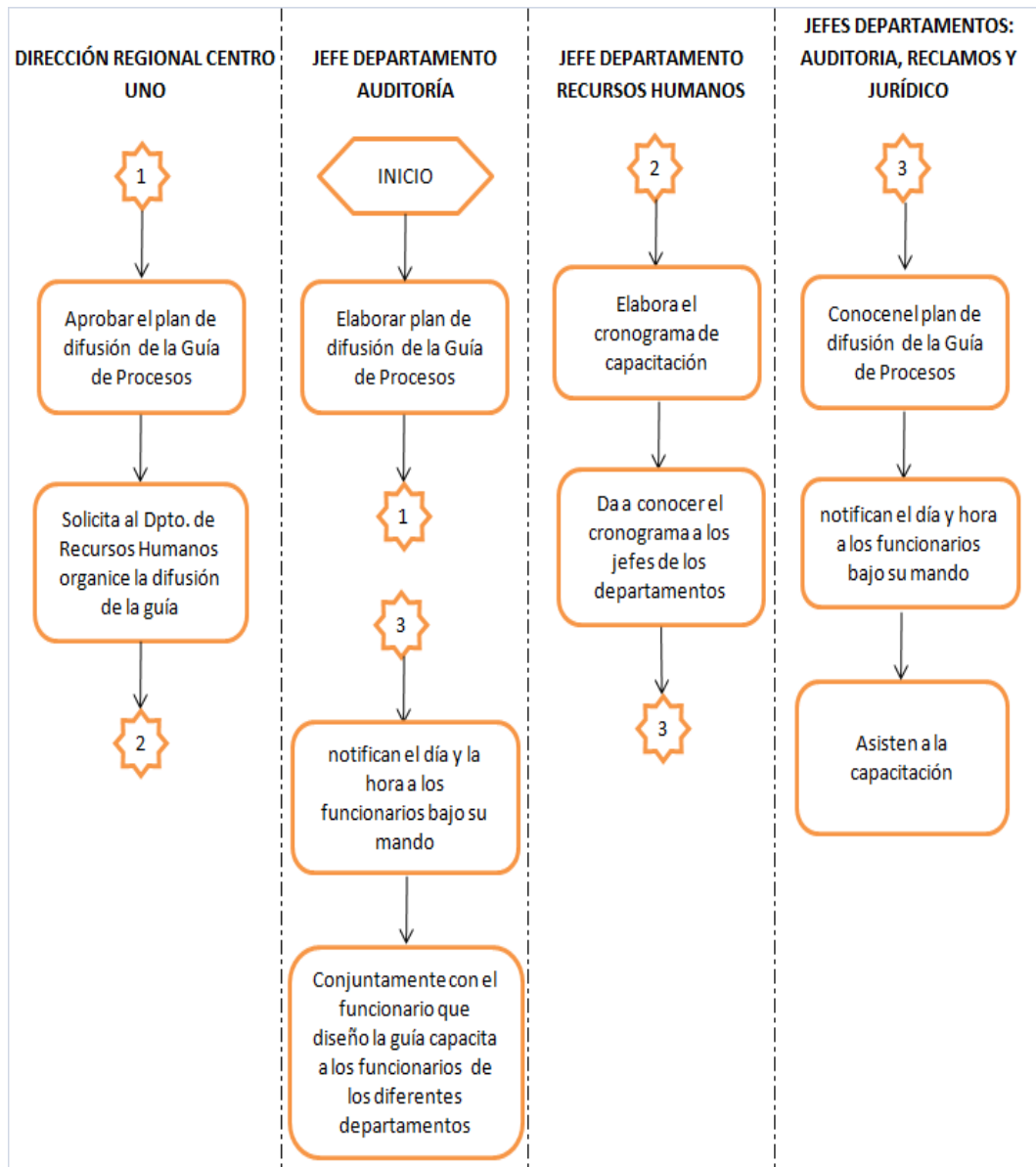
| <b>FUNCIONARIO</b>  | <b>FUNCIONES PRINCIPALES</b>   |
|---|--|
| <b>Director/a de la Regional Centro I del Servicio de Rentas Internas</b> | Revisar y aprobar el plan de difusión de la guía de procesos y procedimientos  |
|   | Soilcitar al Departamento de Recursos Humanos organice la difusión de la guía de procesos y procedimientos                                     |
|   | Realizar la evaluación de la aplicación de la guía de procesos y procedimientos en el momento que se realicen actos determinativos presuntivos |
| <b>Jefe de Recursos Humanos</b>   | Elaborar el cronograma de capacitación para los funcionarios de los departamentos de auditoría, reclamos y jurídico                            |
|   | Da a conocer el cronograma a los jefes de los departamentos implicados   |

| <b>FUNCIONARIO</b>                                   | <b>FUNCIONES PRINCIPALES</b>   |
|--|--|
| <b>Jefe del Departamento de Auditoría Tributaria</b> | Elabora el plan de difusión de la guía de procesos y procedimientos  |
|  | Coordinar con los departamentos de Reclamos, Jurídico y recursos humanos la difusión de la guía de procesos y procedimientos |
|  | Asistir conjuntamente con sus funcionarios a la difusión de la guía  |
|  | Capacitar conjuntamente con el funcionario quien diseño la guía a los funcionarios de los departamentos implicados           |
| <b>Jefe del Departamento Jurídico</b>                | Asistir conjuntamente con sus funcionarios a la difusión de la guía  |
| <b>Jefe del Dpto. de Reclamos</b>                    | Asistir conjuntamente con sus funcionarios a la difusión de la guía  |

### **Diagrama de Flujo de la Difusión de la Guía de procesos y procedimientos**

- Las actividades que deben realizar los funcionarios responsables a fin de dar a conocer a los funcionarios que realizan y revisan actos determinativos presuntivos, se presentan a continuación:

**Figura N° 17 Flujo de Difusión**



## 6.8 Administración

**Institución:** Servicio de Rentas Internas (SRI)

**Funcionarios:** Departamento de Auditoría Tributaria, Departamento de Reclamos y Departamento Jurídico.

## 6.9 Previsión de la Evaluación

**TABLA 20. Previsión de la Evaluación**

| <b>PREGUNTAS BÁSICAS</b>       | <b>EXPLICACIÓN</b>  |
|--------------------------------|---|
| ¿Quiénes solicitan evaluar?    | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Personal del SRI (Funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria, Reclamos y Jurídico)</li> <li>✓ Jefes Departamentales</li> <li>✓ Directora Regional Centro Uno</li> </ul> |
| ¿Por qué evaluar la propuesta? | Para conocer si los mecanismos y las estrategias planteadas en la guía se han cumplido y establecer la efectividad, alcance, aplicabilidad y limitaciones de la misma.  |
| ¿Para qué evaluar?             | Para establecer si los objetivos planteados se han cumplido, y mejorar los procesos, rediseñar actividades, optimizar recursos, etc.  |
| ¿Qué evaluar?                  | La aplicación y funcionalidad de la guía como herramienta de consulta en la realización y revisión de un proceso determinativo presuntivo.  |
| ¿Quién evalúa?                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Personal del SRI (Funcionarios de los Departamentos de Auditoría Tributaria, Reclamos y Jurídico)</li> <li>✓ Jefes Departamentales</li> <li>✓ Directora Regional Centro Uno</li> </ul> |
| ¿Cuándo evaluar?               | La evaluación será permanentemente, estableciéndose el impacto de la propuesta en los casos de determinación de forma presuntiva, evaluando así, si el proyecto está cumpliendo los objetivos propuestos.                       |

|                          |   |
|--------------------------|---|
| <b>¿Cómo evaluar?</b>    | Mediante la observación a los expedientes de los casos de determinación presuntivos, así como mediante encuestas, entrevistas a los funcionarios involucrados en estos procesos.                          |
| <b>¿Con qué evaluar?</b> | Con los instrumentos para la investigación: cuestionario de preguntas, guías de entrevista, autoevaluación de los funcionarios y observación a los expedientes de los casos de determinación presuntivos. |

Fuente: Proyecto de Investigación

Elaborado por: Ana María Parra

**GUÍA DE PROCESOS  
Y PROCEDIMIENTOS**

**DETERMINACIÓN TRIBUTARIA  
PRESUNTIVA**

**IMPUESTO A LA RENTA**

*Ana María Parra C.*

*Universidad Técnica de Ambato*

## GUÍA DE PROCESOS Y PROCEDIMIENTOS

### DETERMINACIÓN TRIBUTARIA PRESUNTIVA MEDIANTE CONTROLES INTENSIVOS

#### ÍNDICE Y CONTENIDO

|   |            |
|---|------------|
| <b>A. INTRODUCCIÓN.....</b>   | <b>120</b> |
| 1. a. Identificación del proceso: .....   | 121        |
| 1. b. Conceptualización.....  | 121        |
| 1. c. Propósito de la guía .....  | 124        |
| 1. d. Objetivo General:.....  | 124        |
| 1. e. Objetivos específicos:.....   | 125        |
| 1. f. Alcance y ámbito de aplicación: .....   | 125        |
| <b>B. NORMATIVA LEGAL.....</b>  | <b>126</b> |
| 2. a. Normas sobre la Determinación Tributaria .....  | 126        |
| 2. b. Caducidad de la Facultad Determinadora .....  | 128        |
| <b>C. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN POR<br/>PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA .....</b> | <b>131</b> |
| <b>D. DESCRIPCIÓN DEL PROCESO.....</b>  | <b>139</b> |
| 4. a. Aspectos generales de la determinación presuntiva .....   | 139        |
| 4. a.1. Flujo de la determinación presuntiva .....  | 142        |
| 4. a.2. Inicio de un proceso determinativo de forma Presuntiva .....                                    | 145        |
| 4. a.3 Cambio de determinación directa a presuntiva .....   | 147        |
| 4. b. Perfiles y niveles de responsabilidad.....  | 148        |
| 4. c. Fundamentos de derecho.....   | 149        |
| 4. d. Fundamentos de hecho .....  | 154        |
| 4. e. Determinación de la Base Imponible .....  | 166        |
| 4. f. Conciliación Tributaria.....  | 173        |
| 4. g Imputación al pago.....  | 174        |
| 4. h Recargo .....  | 177        |
| 4. i Acta de Determinación Tributaria Presuntiva .....  | 178        |
| <b>E. ANEXOS .....</b>  | <b>182</b> |



## **A. INTRODUCCIÓN**

### **El procedimiento de determinación tributaria de forma presuntiva dentro del proceso de control tributario:**

El proceso de control tributario que realiza el Departamento de Auditoría, busca detectar el nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, así como también busca generar riesgo en los mismos con la finalidad de que estos mejoren su cumplimiento tributario en el futuro y paguen impuestos conforme a su realidad económica, buscando disminuir las conductas de elusión o evasión tributaria, por lo expuesto, es importante recalcar que la función de auditoría no busca únicamente recaudar ya que los resultados a nivel de recaudación de las determinaciones tributarias, no son inmediatos en la mayor parte de los casos, sino más bien busca incentivar el cumplimiento voluntario por parte de los sujetos pasivos.

Cuando se inicia una determinación tributaria los auditores, realizan un análisis del riesgo tributario que puede tener un contribuyente, el mismo que lo realizan en base a la experiencia de actuaciones anteriores de auditoría de las cuales se puede obtener información de si el sujeto pasivo tuvo manifestaciones de fraude, así también, establece si hay diferencias entre la información del propio contribuyente y la información reportada por terceros y partiendo de este tipo de análisis se procede a ejecutar la auditoría y se establecen las respectivas glosas y se emite el Acta de Determinación, en la cual se explica los fundamentos de hecho y de derecho dando a conocer al contribuyente, el trabajo efectuado por la Administración Tributaria.

### 1. a. Identificación del proceso:

|                                 |   |                                 |         |
|---------------------------------|---|---------------------------------|---------|
| <b>NOMBRE DEL PROCESO:</b>      | DETERMINACIÓN TRIBUTARIA PRESUNTIVA MEDIANTE CONTROLES INTENSIVOS |                                 |         |
| <b>VERSIÓN DEL DOCUMENTO:</b>   | Primera   | <b>FRECUENCIA DE EJECUCIÓN:</b> | MENSUAL |
| <b>RESPONSABLE DEL PROCESO:</b> | Departamento de Auditoría   |                                 |         |

### 1. b. Conceptualización

Es importante definir varios conceptos para un mejor entendimiento de la presente guía, los mismos que se detallan a continuación:

**Auditorías Tributarias.-** Son los procesos de mayor alcance y profundidad en las actuaciones de control, en este proceso se verifica el cumplimiento de un impuesto en uno o más períodos fiscales en forma integral.<sup>1</sup>

**Formas de determinar.-** Las autoridades fiscales, también se encuentran facultadas para determinar los ingresos gravables, así como el valor de los actos o actividades mediante presunciones, las cuales se definen como la injerencia que se hace de un hecho desconocido a partir de un hecho conocido; es decir, hay presunción cuando se tiene por comprobado un hecho, en virtud de haberse demostrado o acreditado otro distinto.

---

<sup>1</sup> CIAT, La función de la fiscalización en las Administraciones Tributarias (2004)

**Presunción.-** consecuencia lógica que se desprende de un antecedente conocido.

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”*

**Acciones de fiscalización.-** La aplicación de las acciones de fiscalización tiene un efecto directo y un efecto indirecto:

El **efecto directo** se identifica a través de la recaudación de fiscalización o la modificación del comportamiento de los contribuyentes que fueron fiscalizados.

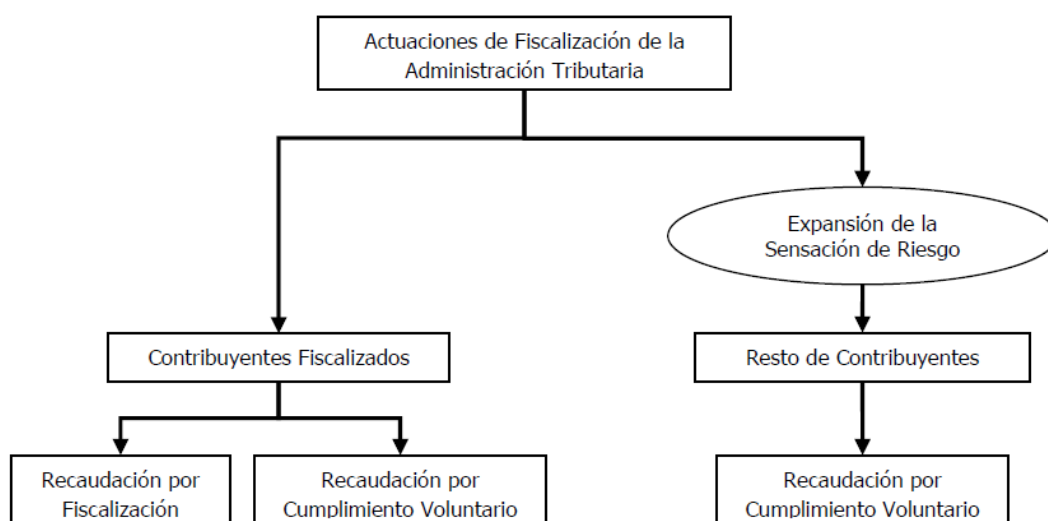
Los **efectos indirectos** se pueden apreciar a través del incremento en la “sensación de riesgo” y sus impactos en la recaudación de declaraciones voluntarias.

“**Sensación de riesgo**” se entiende a la percepción que tiene el contribuyente de que la Administración Tributaria detecte, demuestre, sancione y tenga la capacidad de forzar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que no hayan sido declaradas por los contribuyentes. La “sensación de riesgo” puede ser expresada en los términos de una probabilidad estadística.

La importancia de este concepto radica en la respuesta que tienen los contribuyentes ante la “sensación de riesgo”, porque determina la decisión respecto al nivel de evasión que está dispuesto a asumir el contribuyente frente a un determinado riesgo. Este principio puede resumirse en la afirmación de que a mayor riesgo, un mejor cumplimiento voluntario.

Las acciones aisladas y esporádicas que no son aplicadas en forma constante no logran generar riesgo. Del mismo modo, si solo se identifica y fiscaliza situaciones de fraude fiscal pero no se sanciona y se fuerza el cumplimiento tributario no se lograra el impacto deseado en la “sensación de riesgo”.<sup>2</sup>

**FIGURA 18. Actuaciones de Fiscalización de la Administración**



Fuente: La Función de Fiscalización de la Administración Tributaria CIAT

<sup>2</sup> CIAT, La función de la Fiscalización de la Administración Tributaria (2004).

**Conflictos que puede tener la Administración Tributaria al aplicar una presuntiva.-** La determinación sobre base presunta suele denominarse "presuntiva" y se efectúa cuando no se ha declarado del todo o habiéndose declarado es necesario determinar la efectiva capacidad contributiva del sujeto pasivo, a través de indicios precisos y concordantes reveladores del desfase existente entre lo declarado o lo no declarado y lo efectivamente percibido.

Realmente es un método de determinación excepcional en cuanto permite presumir la magnitud de la base imponible, por ello el Tribunal Superior de lo Contencioso Administrativo, ha manifestado que al efectuar una determinación o tasación sobre base presunta la Administración Tributaria no puede proceder discrecionalmente en la apreciación de los indicios, ni tampoco limitarse a su mención sin mayores explicaciones y debe en todo caso usar promedios y coeficientes generales y acercarse, en lo posible a los hechos reales, tornando en cuenta todos los elementos disponibles, y a falta de índices probatorios, apoyarse en coeficientes experimentales "

#### **1. c. Propósito de la guía:**

La presente guía de procedimientos pretende ser una herramienta de soporte para la gestión y desarrollo del proceso de determinación tributaria presuntiva, proporcionando a los actores involucrados, una descripción actualizada, concisa y clara de las actividades a realizar durante dicho proceso, y buscando que en lo posible la Administración Tributaria el momento de establecer la cuantía del tributo ésta se acerque a la realidad económica del contribuyente.

#### **1. d. Objetivo General:**

- ✓ Elaborar una guía que contenga los procesos y procedimientos para la realización y revisión de los actos de determinación presuntivos por parte de los funcionarios de los departamentos Jurídico, de Auditoría y

Reclamos del Servicio de Rentas Internas de la Regional Centro Uno buscando que a nivel institucional se maneje un solo criterio y además de que la misma cumpla con los principios tributarios y no atente a los derechos del contribuyente.

**1. e. Objetivos específicos:**

- ✓ Analizar la fundamentación de derecho sobre las determinaciones tributarias a través del estudio de la normativa tributaria para identificar los criterios que motivan para realizar una determinación presuntiva.
- ✓ Analizar los principales motivos y criterios aplicados por la Administración Tributaria para llegar a establecer la base imponible y la cuantía de un tributo en la determinación presuntiva.
- ✓ Ejemplificar las formas para establecer una base imponible presuntiva.

**1. f. Alcance y ámbito de aplicación:**

Los procesos de determinación tributaria presuntivos se pueden iniciar de dos formas:

- ✓ Una de ellas es que directamente desde el Área de Programación de Control Tributario se asigne un caso en el que se indique que se aplique la forma presuntiva, en base a una matriz de riesgo y en coordinación con la Dirección Regional.}
- ✓ La otra forma es que inicie un proceso determinativo de forma directa y en el transcurso de la revisión se cambie a una determinación de forma presuntiva, dentro del análisis del departamento de Auditoría de la Regional Centro Uno.

En cualquiera de estos casos, la determinación tributaria presuntiva finaliza con la notificación al sujeto pasivo con el Acta de Determinación debidamente motivada (fundamentos de hecho y de derecho), respaldada

en evidencia documental, y, el cierre del caso, que se le efectúa mediante un Informe Final.

Según Roberto Dromi se debe entender por motivación “a la declaración de las circunstancias de hecho y de derecho que han inducido a la emisión del acto. Está contenida dentro de lo que usualmente se denomina considerandos. La constituyen, por tanto, los “presupuestos” o “razones” del acto. Es la fundamentación fáctica y jurídica de él, con que la Administración sostiene la legitimidad y oportunidad de su decisión”.<sup>3</sup>

## **B. NORMATIVA LEGAL**

### **2. a. Normas sobre la Determinación Tributaria**

Conforme lo señala el artículo 87 del Código Tributario: 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.

Los sistemas de determinación son:

**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:** El artículo 90 del Código Tributario señala: Cuando la Administración Tributaria, en uso de su facultad

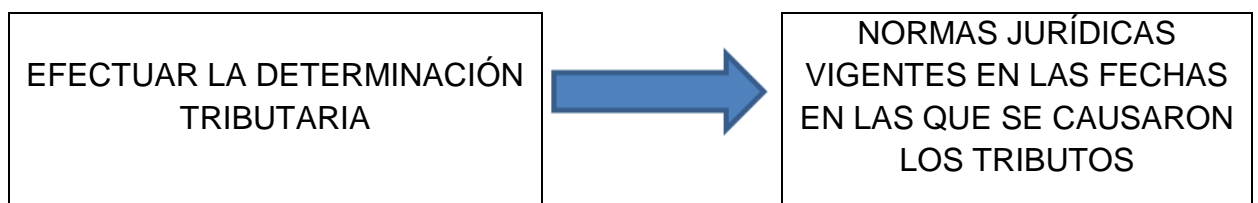
---

<sup>3</sup> DROMI, Roberto. (2006), “Derecho Administrativo”, Buenos Aires.

determinadora, establece los valores de las obligaciones tributarias correspondientes al sujeto pasivo. Esta determinación puede ser:

1. **Forma directa:** conforme el artículo 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:** conforme el artículo 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.
3. **Determinación Mixta:** de acuerdo al artículo 93 del Código Tributario, 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.

Con respecto a la normativa se debe aplicar lo siguiente:







## **2. b. Caducidad de la Facultad Determinadora**

De acuerdo a lo que señala el Código Tributario, la Administración Tributaria pierde su facultad para determinar los impuestos de un sujeto pasivo en los siguientes plazos:

- a) En tres años, contados desde la fecha de la declaración original, en los tributos que la Ley exija determinación por parte del sujeto pasivo.

### **Caso Práctico:**

Un sujeto pasivo (noveno dígito del RUC: 2) está obligado a presentar la declaración de Impuesto a la Renta del periodo fiscal 2010 hasta el 12 de marzo del 2011. Para efecto de la caducidad contaremos tres años a partir de la fecha de la declaración así tendremos:

- Desde el 12 de marzo de 2011 hasta el 12 de marzo de 2014.

Si la Administración Tributaria pretendiera efectuar un acto de determinación, el 13 de marzo de 2014. No sería posible por cuanto ha caducado la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

- b) En seis años, contados desde la fecha en que fue exigible la declaración, cuando ésta no se haya presentado o la presentación

contuvo información parcial Ej: Ocultamiento intencionado de ingresos significativos.

- c) 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.

### **Interrupción de la caducidad:**

Conforme se señala en el Código Tributarios 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, 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 (...)

Para un mayor entendimiento se cita a continuación el siguiente caso práctico:

La Administración Tributaria, va a realizar una determinación a un contribuyente por concepto de Impuesto a la Renta del 2010, y este ha presentado la declaración el 16 de marzo del 2011, caducará la facultad el 16 de marzo del 2014. Por lo tanto si la orden de determinación se notificara el 12 de junio del 2013, 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.

También puede darse el caso que una 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 práctico:**

Tomando como base el ejemplo anterior, si la orden de determinación hubiese sido notificada el 01 de enero de 2013, 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 16 de marzo de 2014.

## **C. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La Administración Tributaria, a través del Departamento de Auditoría lleva a cabo el proceso de determinación siguiendo varias etapas, buscando en lo posible cumplir con el objetivo de recaudación eficaz y lo más importante generar riesgo en el contribuyente determinado para que mejore su comportamiento en periodos económicos futuros.

### **INICIO DEL PROCESO**

Podemos señalar que un proceso de determinación se inicia con la notificación de la Orden de Determinación, la cual debe incluir lo siguiente:

8. Número de orden de determinación.
9. Identificación de la autoridad que lo emite.
10. Identificación del sujeto pasivo (contribuyente), con su nombre, denominación o razón social y número de RUC y del representante legal de ser el caso.
11. Alcance de la auditoría (impuestos y periodos a revisarse)
12. Auditor responsable.

13. Fecha de emisión.
14. Razón de la notificación.

El proceso de determinación se iniciará cuando la Administración Tributaria haya notificado al contribuyente objeto de éste, mediante cualquiera de las formas previstas en el Código Tributario que son:

1. En persona;
2. Por boleta;
3. Por correo certificado o por servicios de mensajería;
4. Por la prensa;
5. Por oficio, en los casos permitidos por el Código Tributario;
6. A través de la casilla judicial que se señale;
7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción;
8. Por constancia administrativa escrita de la notificación, cuando por cualquier circunstancia el deudor tributario se acercare a las oficinas de la administración tributaria;
9. En el caso de personas jurídicas o sociedades, o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario.

Es importante señalar que 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. Estos informes deberán ser revisados y firmados por el superior inmediato correspondiente previo a su archivo en el expediente. Considerar que estos informes podrán ser solicitados por el sujeto pasivo en cualquier momento, por lo que tanto el informe como todos los actos citados en éste, deberán estar archivados y actualizados cronológicamente. 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.

### **FASE DE PLANIFICACIÓN**

En esta fase el auditor reúne el conocimiento acumulado del ente a ser auditado, la información adicional obtenida como consecuencia de un primer acercamiento a las actividades ocurridas en el período a auditar, así como se establece riesgos tributarios en base a cruces de información que posee la Administración Tributaria en sus bases de datos; además se analiza la documentación e información recopilada y se confirmará la calificación y evaluación de los riesgos tanto inherente como de control, que se evaluaron en forma preliminar y se define el enfoque más adecuado para ejecutar el proceso determinativo.

### **EJECUCIÓN DEL PROCESO**

La ejecución del trabajo de auditoría, es en sí, la aplicación de los procedimientos descritos en los programas de auditoría definidos en función de los impuestos a ser revisados.

Durante la ejecución de la auditoría es donde el auditor va detectando las deficiencias y los errores de cumplimiento tributario.

La ejecución del trabajo se denomina también trabajo de campo, pues consiste en la aplicación de los procedimientos, pruebas y otras prácticas de auditoría, los que necesariamente en su importante porcentaje se realizan en las instalaciones del ente auditado, con base en los programas de auditoría que se elaboró para cada uno de los componentes (cuentas, rubros, impuestos) a revisarse; incluye procedimientos y pruebas de auditoría, que deben ejecutar los auditores con el propósito de obtener las evidencias suficientes y competentes, que les permitan llegar a una conclusión debidamente fundamentada en aspectos de hecho y de derecho.

Generalmente para cada tipo de cuentas contables / transacciones relacionadas con el (o los) impuesto (s) motivo de auditoría, se aplican los programas de auditoría, los cuales describen las pruebas que deben realizarse, considerando el alcance, extensión y oportunidad de las mismas; es necesario que en los programas de trabajo se deje evidencia de las tareas realizadas, se anotará en las columnas respectivas las iniciales del auditor, referencias a los papeles de trabajo y fechas de aplicación de las pruebas. El programa de trabajo sirve de guía para la ejecución de la auditoría, de evidencia del trabajo realizado y para control y supervisión del equipo de auditores.

Durante la fase de ejecución el equipo de auditores puede realizar las siguientes actividades / procedimientos:

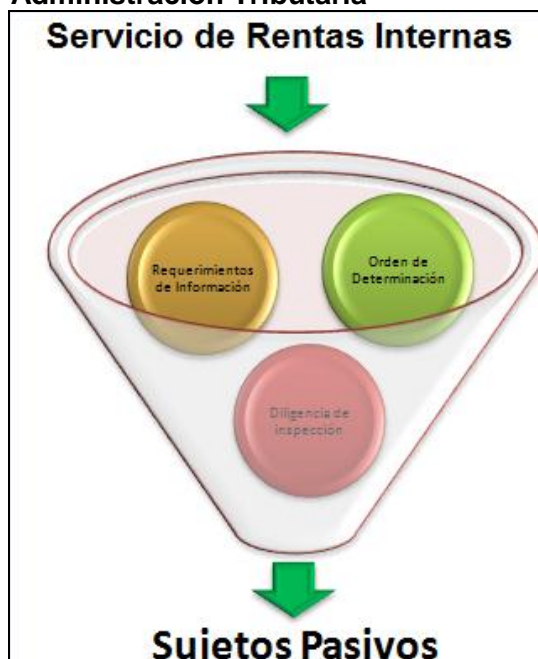
- Requerimientos de información al contribuyente y a terceros
- Inspecciones contables
- Cruces de información (bases de datos)
- Comparecencias
- Verificaciones físicas

A continuación se da el respectivo significado de los procedimientos que realiza la Administración Tributaria:

- ✓ Requerimientos de información: Son documentos emitidos por la Administración Tributaria, en los que solicita de manera física o magnética, los registros contables, libros mayores, auxiliares de cuenta, balances, diarios, facturas o cualquier otro documento que le permita al Auditor verificar una prueba que realice a su declaración de Impuestos.
  
- ✓ Inspecciones contables: Las inspecciones contables son procesos mediante los cuales el Auditor visita al contribuyente, y a través de un acercamiento más personal le solicita información, aclaración de dudas o ampliación de datos para que el examen que se realiza se apegue a la realidad. A esta actividad recuerde que el auditor responsable deberá acudir siempre y, al finalizar la misma levantará un acta de finalización de la Inspección Contable, y una copia de este documento se la entregará al contribuyente. Esta acta recopilará todas las acciones, informaciones y documentos entregados durante la visita del auditor o del equipo de auditores al contribuyente. Hay que indicar que ninguno de los funcionarios del equipo de auditores está en la facultad de solicitar ningún servicio o bien, valorado o no valorado, de ninguna especie fuera de la información o documentación necesaria dentro de un proceso de Inspección Contable.
  
- ✓ Comparecencias: Son los actos a los cuales se solicita la presencia del contribuyente en las oficinas de la Administración Tributaria. A este acto puede acudir solo(a) o con un abogado. En caso de la asistencia de otra persona en nombre del contribuyente, deberá concurrir dicha persona con un poder y ratificación notariado para poder representarlo. En caso de su inasistencia, el contribuyente deberá presentar un escrito a la Dirección Regional que lo haya citado, explicando el motivo de su no comparecencia y solicitando se fije una nueva fecha para realizar este pedido de la Administración.



**FIGURA 19. Documentos que emite la Administración Tributaria**



Respecto de la información y documentación entregada por el sujeto pasivo luego de requerida la misma dentro del proceso de determinación, mediante requerimientos de información, inspecciones contables u oficios de comparecencia, se sentará un Acta de entrega – recepción de información que será firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación, como por el sujeto pasivo o por su respectivo representante debidamente autorizado (mediante carta simple firmada por el sujeto pasivo); uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación.

### **Investigación de partidas inusuales**

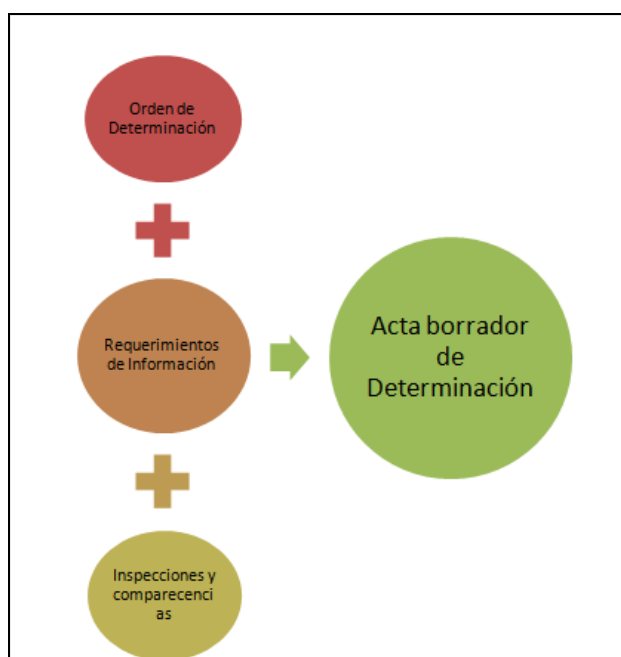
Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones significativas que son inconsistentes con otra información relevante, o que se desvían de las cantidades pronosticadas, el auditor debería investigar y obtener explicaciones adecuadas y evidencia corroborativa apropiada.

La investigación de fluctuaciones y relaciones inusuales ordinariamente comienza con investigaciones con la administración, seguidas por:

- a) corroboración de las respuestas de la administración por ejemplo, comparándolas con el conocimiento del auditor del negocio y con otra evidencia obtenida durante el curso de la auditoría; y
- b) consideración de la necesidad de aplicar otros procedimientos de auditoría basados en los resultados de dichas investigaciones, si la administración no es capaz de proporcionar una explicación o si la explicación no es considerada adecuada.

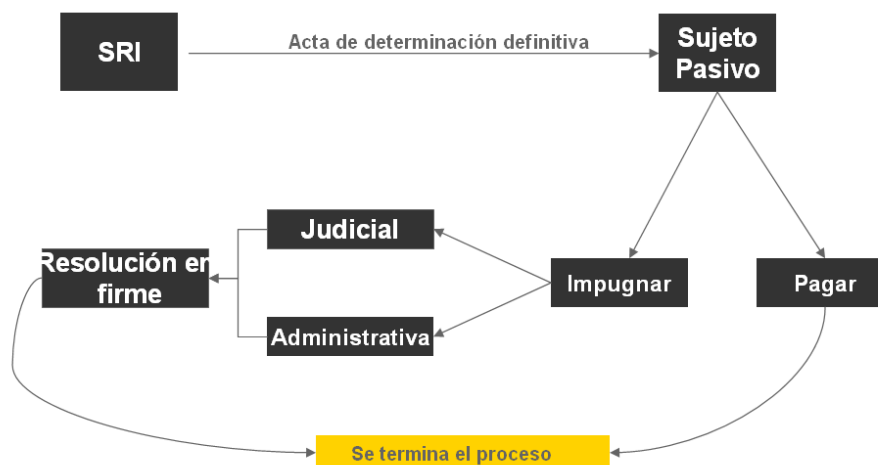
**COMUNICACIÓN PRELIMINAR DE RESULTADOS.-** Los resultados de la auditoría tributaria se comunican al contribuyente primero en una versión borrador para que éste en los términos definidos legalmente presente los justificativos que estime pertinentes que conforme la normativa tributaria tiene el plazo de veinte días hábiles para dar a conocer las correspondientes observaciones (presentación de documentos y alegatos para justificar las glosas preliminares) al acta borrador de determinación.

**FIGURA 20. Información utilizada para efectuar el Acta Borrador**



**COMUNICACIÓN FINAL DE RESULTADOS.-** Una vez revisadas las observaciones presentadas por el contribuyente se procede a elaborar el acta de determinación final, la misma que será notificada al contribuyente

**FIGURA 21. Proceso que sigue el contribuyente después de emitir el Acta Definitiva**



Como se observa en el gráfico anterior, una vez que se ha notificado el acta de determinación, este puede optar por pagar o impugnar ya sea vía administrativa o judicial.

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 los procesos judiciales iniciados 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.

## **D. DESCRIPCIÓN DEL PROCESO**

### **4. a. Aspectos generales de la determinación presuntiva**

Con la finalidad de realizar una determinación presuntiva, a continuación se mencionan los principales lineamientos generales relacionados con la normativa tributaria, y que se encuentran establecidos en el Servicio de Rentas Internas para llevar a cabo una determinación de esta forma:

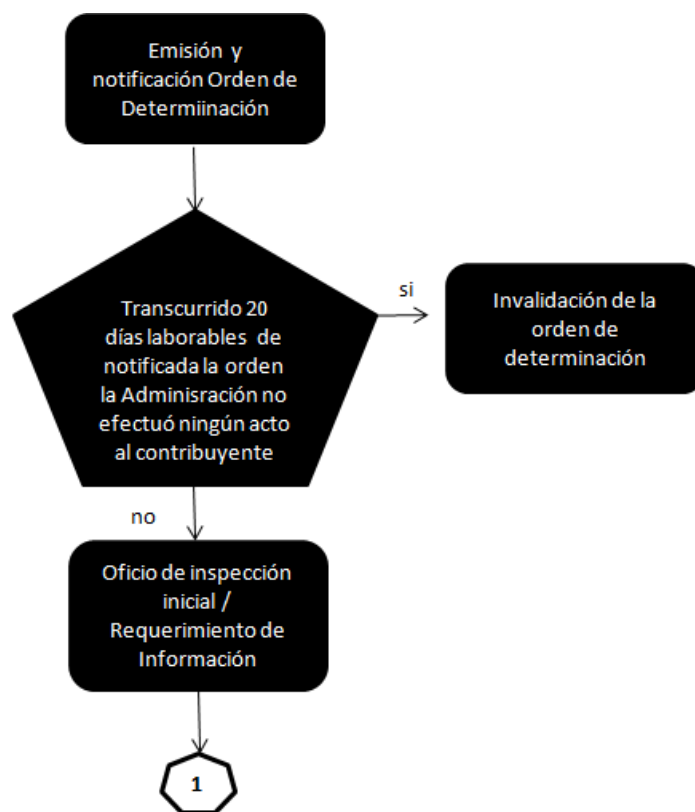
1. La determinación presuntiva es aplicable exclusivamente para la determinación del Impuesto a la Renta de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno.
2. La Administración Tributaria puede efectuar una determinación presuntiva, independientemente si el sujeto pasivo hiciere o no alguna solicitud al respecto.
3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Bajo ninguna circunstancia, el impuesto resultante de la aplicación de la determinación presuntiva será inferior al retenido en la fuente.
7. Las determinaciones presuntivas exclusivamente utilizarán como actos administrativos para iniciar y finalizar el proceso, la Orden y su correspondiente Acta de Determinación. No se deberán utilizar la comunicación de diferencias y la liquidación de pago destinadas para

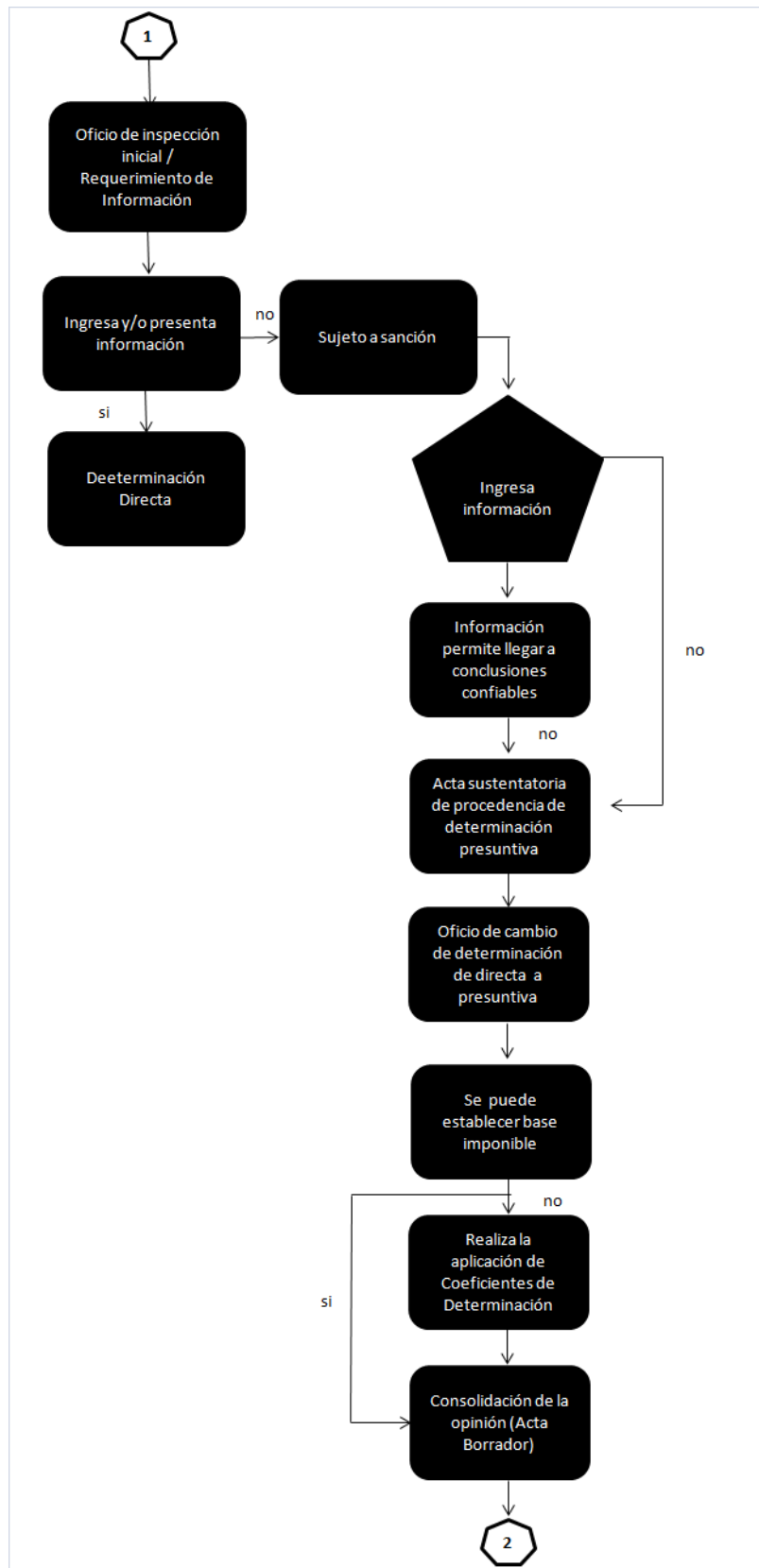
otros fines y deberán ser realizadas por los departamentos a los cuales el Reglamento Orgánico funcional faculte dichas atribuciones, siguiendo las aprobaciones y registros en el sistema de registro de órdenes y actas de determinación.

8. Se deberán analizar y seleccionar las posibles fuentes de información y recopilar toda la información necesaria que permita presumir la base imponible del sujeto pasivo.
9. 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
10. Una vez obtenidos los resultados preliminares del proceso de determinación, se deberá emitir el acta borrador de determinación y continuar el procedimiento de igual forma que en la determinación directa.
11. La información de los sujetos pasivos recabada tanto de fuentes internas como de fuentes externas por cualquier funcionario, son de carácter reservado y no puede divulgarse a persona alguna ajena al departamento. En el caso de ser requerida, dentro de la Institución, por otros departamentos de control tanto de las Direcciones Regionales como Nacional, la información deberá ser entregada previa comunicación al jefe del departamento.
12. El sujeto pasivo dueño de la información podrá solicitar una vez finalizado el proceso de determinación, cualquier papel de trabajo y demás documentos que conforman el expediente de la auditoría, en los cuales se hayan fundamentado las diferencias establecidas tanto

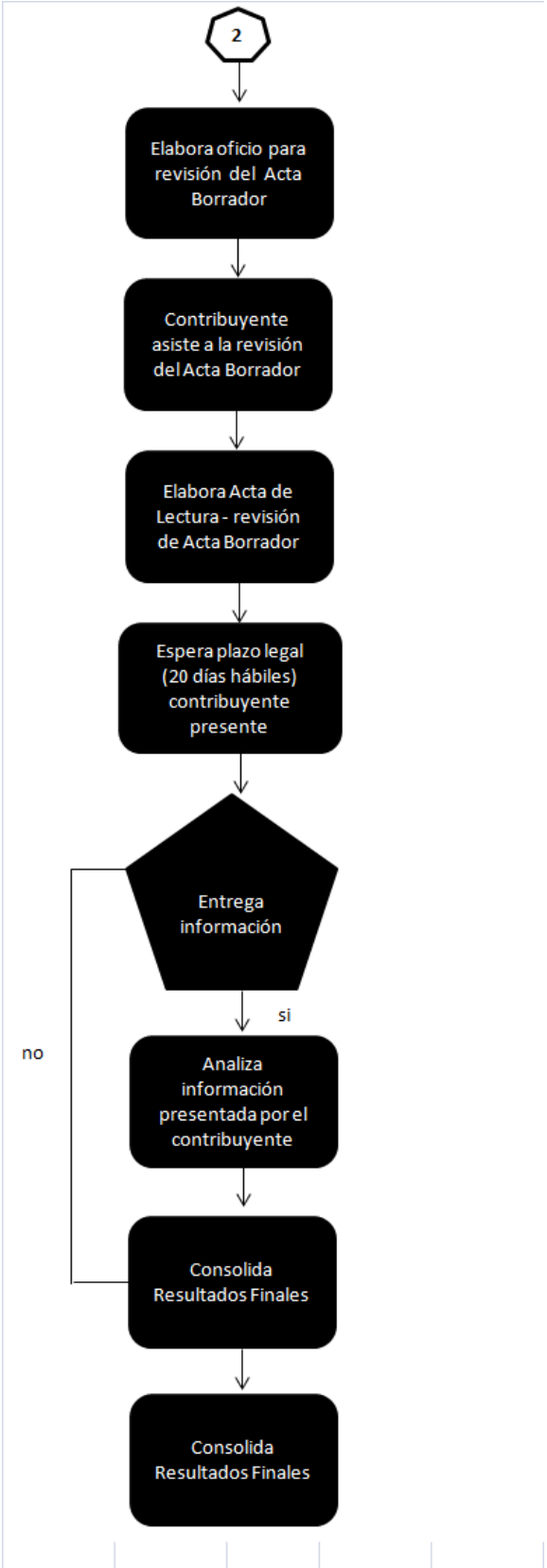
en el Acta Borrador como en la final, luego de haberle dado a conocer legalmente las mismas. Los análisis preliminares, documentos internos, informes y otros documentos elaborados por la Administración Tributaria, que sirvan de base para la determinación de diferencias a cargo del sujeto pasivo, no podrán ser difundidos ni al propio sujeto pasivo ni a terceros hasta que los correspondientes actos administrativos se encuentren legalmente notificados.

#### 4. a.1. Flujo de la determinación presuntiva









#### **4. a.2. Inicio de un proceso determinativo de forma Presuntiva**

Conforme la normativa legal en forma general señala que 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, la Administración Tributaria 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 respalden su declaración.
3. Cuando, después de notificada la orden de determinación directa, se haya notificado al sujeto pasivo tres requerimientos de información y este no entregue la información solicitada dentro de los 30 días siguientes a la notificación del último requerimiento.

En cualquiera de estos tres casos la Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva, sin embargo no constituyen disposición obligatoria para aplicar una presuntiva.

Es por eso que la normativa al realizar la aclaración antes mencionada busca que la Administración Tributaria analice a profundidad los puntos anteriores antes de iniciar una determinación presuntiva ya que puede darse los siguientes casos:

- a) El contribuyente puede haber presentado su declaración en cero; sin embargo, la Administración Tributaria, al solicitar información tal como: la contabilidad, documentos, datos, informes, al contribuyente y de terceros y si la misma fuere proporcionada a la Administración Tributaria, esta puede establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo, por lo cual no se podrá realizar una

determinación presuntiva sino continuar o iniciar una determinación directa.

- b) Con respecto a los otros dos puntos, el contribuyente bien puede no atender los requerimientos de información, así como también no puede tener la información que respalde su declaración, sin embargo; la Administración Tributaria puede recabar pruebas de terceros.

Las pruebas que se recaben de terceros permitirá confirmar o desvirtuar las presunciones o incongruencias detectadas en el desarrollo de la revisión, tales como:

- Cuando en una revisión se carece totalmente de la contabilidad.
- Cuando los libros de contabilidad están en blanco y el contribuyente sólo exhibe parte de la documentación comprobatoria de sus operaciones.
- Para confirmar o desvirtuar la deducción de adquisiciones o erogaciones amparadas con facturas ficticias.
- Para comprobar que son reales las compras amparadas con documentación no contabilizada.
- Para amparar o comprobar ingresos omitidos.
- Para probar qué adquisiciones, erogaciones y/o servicios que se estima no son indispensables para los fines de la actividad que realiza el contribuyente y, que siendo persona moral, beneficien a socios o accionistas de ella.

Es importante mencionar, que cuando se inicie directamente una determinación presuntiva, se deberá realizar un acto administrativo (de preferencia inspección contable) dentro de los 20 días luego de notificada la orden de determinación que permita evidenciar la existencia o no de la contabilidad y demás información necesaria para la determinación.

En conclusión, si con toda la información recabada del propio sujeto pasivo y de terceros, no fuere posible establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado a cargo del sujeto pasivo; se podrá iniciar una determinación presuntiva, por lo cual, es importante indicar que el auditor tenga la experiencia y el buen juicio para que pueda establecer si se debe realizar una determinación presuntiva o una directa.

#### **4. a.3 Cambio de determinación directa a presuntiva**

A continuación se detalla el proceso de cambio de una determinación directa a una presuntiva:

- ✓ Toda determinación tributaria parte de la elaboración y notificación de la orden de determinación al contribuyente.
  
- ✓ Luego de la emisión de la orden la Administración Tributaria puede realizar una inspección contable inicial o efectuar un requerimiento de información al contribuyente auditado, es así, que mediante estos procedimientos los auditores obtienen un conocimiento de la actividad que lleva a cabo, así como procede a recabar información para ir ejecutando el proceso de determinación; sin embargo, el problema se da cuando el contribuyente no entrega toda la información contable y documental con la cual se pueda verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo cual la Administración tiene que recurrir a otras fuentes de información tales como sus propias bases de información y de terceros para poder llevara a cabo su trabajo.
  
- ✓ Sin embargo, pese a todo los procedimientos efectuados los auditores para recabar la información no fuere posible establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado a cargo del sujeto pasivo; se podrá iniciar una determinación presuntiva

para lo cual debe quedar sentado el análisis correspondiente en un **Acta sustentatoria de procedencia de Determinación Presuntiva** motivada en la que se demuestre, con argumentos de hecho y de derecho, la imposibilidad de efectuar o continuar la determinación directa y la procedencia de la determinación presuntiva. La referida acta deberá estar aprobada por el Jefe departamental y Director Regional correspondiente.

- ✓ Una vez aprobada la mencionada acta 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.
- ✓ Y se continuará con el proceso que concluirá con la emisión del Acta de Determinación Tributaria.

#### **4. b. 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 presuntiva, 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 la Dirección Regional Centro Uno.

##### ***A nivel Regional:***

| <b>ROL / CARGO DEL RESPONSABLE</b>            | <b>NIVEL DE RESPONSABILIDAD / FUNCIONES</b>  |
|---|--|
| Director Regional                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Suscribir las Actas de Determinación</li> </ul>   |
| Jefe del Departamento de Auditoría Tributaria | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Controlar los procesos presuntivos que se llevan a cabo en el departamento de Auditoría Tributaria que garanticen el mejoramiento continuo en la ejecución de estos.</li> </ul> |

|  |  |
|--|--|
| Jefes de las Áreas de Auditoría de sociedades, personas naturales y grandes contribuyentes | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Controlar los procesos presuntivos que se llevan a cabo en el área de su aplicación dentro del departamento de Auditoría Tributaria que garanticen el mejoramiento continuo en la ejecución de estos.</li> </ul>  |
| Asesores jurídicos   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Brindar soporte técnico-jurídico a los ejecutores de determinaciones tributarias presuntivas de la Dirección Regional Centro Uno con el fin de absolver las inquietudes y coadyuvar en la fundamentación legal de los documentos elaborados por los funcionarios así como en la defensa de los mismos ante otras áreas funcionales del SRI o ante el sujeto pasivo, dentro de los procesos de determinación tributaria presuntivos</li> </ul> |
| Especialista 2 de Auditoría Tributaria   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Planificar y ejecutar los casos de determinación tributaria presuntivos asignados de alta complejidad.</li> </ul>   |
| Especialista 1 de Auditoría Tributaria   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Planificar y ejecutar los casos de determinación tributaria presuntivos asignados de mediana complejidad.</li> </ul>  |
| Soporte jurídico.- Procurador (Dpto. Jurídico de cada Regional)                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Brindar el soporte especializado en temas jurídicos requeridos para la ejecución de los procesos de determinación tributaria presuntivos que le han sido asignados.</li> </ul>  |

#### 4. c. Fundamentos de derecho

Se entienden como fundamentos de derecho las normas jurídicas, doctrina y/o jurisprudencia, las cuales están directamente relacionadas con la forma de determinación, con el impuesto y año que se está determinando, con la actividad económica del contribuyente, y cumpliendo su principal función que es la de sustentar las glosas establecidas por la Administración Tributaria.

De conformidad con el artículo 92 del mismo cuerpo legal, señala que se podrá realizar una determinación presuntiva: *“cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para*

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

De igual manera, en cuanto a la determinación presuntiva, los artículos 22, 23 y 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno en su parte pertinente establecen:

*“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.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente. (...)*

*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; e,*
- 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...”*

*“Art. 24.- Cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los 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, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:*

- 1.- El capital invertido en la explotación o actividad económica;*
- 2.- El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;*
- 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;*
- 4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;*
- 5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;*



6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,

7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

*Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.”*

En el artículo 268 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece:

*“Casos en los que la Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva.- La Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva, entre otros, 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, la Administración Tributaria verificare 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 respalden su declaración.*

*3. Cuando, después de notificada la orden de determinación directa, se haya notificado al sujeto pasivo tres requerimientos de información y este no entregare la información solicitada dentro de los 30 días siguientes a la notificación del último requerimiento.*

*Los casos enunciados son excluyentes entre sí y no constituirán disposición obligatoria para que la Administración Tributaria inicie una determinación presuntiva.”*

## Normativa para el Impuesto a la Renta

En el acto determinativo deben constar necesariamente los siguientes artículos correspondientes al establecimiento del Impuesto a la Renta:

El artículo 40 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el período que se esté revisando, que ordena:

*“Las declaraciones del impuesto a la renta serán presentadas anualmente, en los lugares y fechas determinados por el reglamento...”*

Los artículos 16 y 17 del Código Tributario, los cuales disponen:

*“Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.*

*Art. 17.- Calificación del hecho generador.- 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.*

*Cuando el hecho generador 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”*

Según lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que señala que se considera renta a:

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

*2.- los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales ecuatorianas domiciliadas en el país o por sociedades nacionales...”*

En lo referente al ejercicio impositivo, el artículo 7 ídem dispone: *“El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.”*

El artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala: *“Base imponible en caso de determinación presuntiva.- Cuando las rentas se determinen presuntivamente, se entenderá que constituyen la base imponible y no estarán, por tanto, sujetas a ninguna deducción para el cálculo del impuesto. Esta norma no afecta al derecho de los trabajadores por concepto de su participación en las utilidades.”*

#### **4. d. Fundamentos de hecho**

Los fundamentos de hecho son las circunstancias, explicaciones, razones y el análisis que ha llevado a cabo el auditor durante el proceso de determinación tributaria, las mismas que son plasmadas en el Acta de Determinación Tributaria que es el resultado final del proceso de determinación.

De la revisión a los expedientes de los casos de determinación tributaria presuntiva correspondientes al Impuesto a la Renta se ha podido verificar que los auditores que han efectuado este tipo de determinaciones han encontrado riesgos analizando la siguiente información:

#### **Revisión a la contabilidad y registros obligatorios del sujeto pasivo.**

El auditor al iniciar el proceso determinativo una vez notificada la orden de determinación procede a efectuar una diligencia de inspección inicial (contribuyente sin auditorías anteriores) o un requerimiento de información

(contribuyentes antes revisados) dentro del cual la principal fuente de información que puede obtener el auditor es la contabilidad; sin embargo, se pueden presentar dos escenarios:

- a) Que el contribuyente no entregue la contabilidad
- b) Que el contribuyente proporcione la contabilidad

Frente al primer caso como se ha mencionado en esta guía el auditor deberá indagar antes de iniciar un proceso presuntivo, otros hechos e indicios que permitan verificar los valores que el contribuyente ha consignado en la declaración de Impuesto a la Renta.

Es así que el auditor cuando realiza la planificación de la auditoría, deberá realizar los siguientes procesos:

- Análisis horizontal y vertical de la declaración de Impuesto a la Renta del año determinado y del año inmediato anterior.
- Cruces de información: Declaraciones de IVA vs Declaración de Renta, anexos reportados por el contribuyente vs Declaración de Renta
- Establecimiento de la materialidad (rubros a revisarse según su grado de importancia)
- Obtención de principales proveedores y clientes.
- Rendimientos Financieros

Adicional a estos procesos y con la información antes detallada, el auditor realizará inspecciones, requerimientos, y comparencias a terceros con la finalidad de obtener información que permita verificar los datos consignados en la declaración de Impuesto a la Renta.

Sin embargo, si pese a la aplicación de todos los procesos mencionados, el auditor no puede llegar a establecer la razonabilidad de la información

consignada en la declaración tendrá que optar por aplicar los coeficientes de determinación presuntivos conforme lo señala la normativa tributaria.

En caso de que el contribuyente proporcione la contabilidad, el auditor deberá verificar la razonabilidad de las cuentas conforme al buen juicio que tenga este.

Es importante indicar que de la revisión a los expedientes de auditoría de casos presuntivos se pudo identificar que las contabilidades entregadas por los contribuyentes auditados en el 2011 y primer semestre del 2012 no fue confiable debido a que se detectaron los siguientes riesgos:

- Ventas no facturadas
- Cuentas bancarias de terceras personas utilizadas por el contribuyente.
- Registros contables de costos y gastos sin respaldo documental
- Registros contables de compras respaldados en documentos ficticios.
- Registros contables no concordantes con los saldos consignados en la declaración de Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, con estos antecedentes la Administración Tributaria ha procedido a efectuar determinaciones presuntivas y establecer la base imponible conforme los datos más certeros que ha podido recabar durante el proceso, estos datos son en su mayoría:

- Movimientos bancarios proporcionados por las instituciones financieras
- Ventas del propio contribuyente, debidamente respaldados
- Compras del propio contribuyente, debidamente respaldadas
- Información recabada en inspecciones, requerimientos de información y comparecencias a terceros.

## Revisión de Documentos Físicos que respalden los valores consignados en la declaración de Impuesto a la Renta

Dentro de los procedimientos que realizan los auditores en la determinación de las obligaciones tributarias, es la revisión de los documentos físicos.

A continuación se ejemplifica como el auditor procede a la revisión documental:

**FIGURA 22. Revisión documental por parte del auditor**

| NÚMERO DE SERIE           | NÚMERO DE COMP        | FECHA DE EMISIÓN | RAZÓN SOCIAL | SUBTOTAL | IVA    | TOTAL    | MARCA |
|---------------------------|-----------------------|------------------|--------------|----------|--------|----------|-------|
| 001001                    | 006226                | 28-ene-08        | XYX          | 127,11   | 15,25  | 142,36   | ©     |
| 001001                    | 003324                | 28-ene-08        | ABC          | 69,28    | 8,31   | 77,59    | ©     |
| 001001                    | 002250                | 13-feb-08        | DFG          | 254,22   | 30,51  | 284,73   | ©     |
| 001001                    | 006278                | 26-feb-08        | XYX          | 127,11   | 15,25  | 142,36   | ©     |
| 001001                    | 006285                | 26-feb-08        | ABC          | 812,00   | 97,44  | 909,44   | ©     |
| 001001                    | 006283                | 26-feb-08        | DFG          | 406,00   | 48,72  | 454,72   | ©     |
| 001001                    | 006233                | 01-mar-08        | XYX          | 614,31   | 73,72  | 688,03   | ©     |
| 001001                    | 006326                | 30-mar-08        | ABC          | 1.683,09 | 201,97 | 1.885,06 | ©     |
| 001001                    | 006324                | 31-mar-08        | DFG          | 311,98   | 37,44  | 349,42   | ©     |
| 001001                    | 006339                | 31-mar-08        | XYX          | 34,64    | 4,16   | 38,80    | ©     |
| 001001                    | 006325                | 31-mar-08        | XYX          | 618,51   | 74,22  | 692,73   | ©     |
| 001001                    | 006362                | 18-abr-08        | XYX          | 15,55    | 1,87   | 17,42    | ©     |
| 001001                    | 006386                | 28-abr-08        | XYX          | 289,06   | 34,69  | 323,75   | ©     |
| 001001                    | 006380                | 28-abr-08        | ABC          | 262,99   | 31,56  | 294,55   | ©     |
| 001001                    | 006379                | 28-abr-08        | ABC          | 137,56   | 16,51  | 154,07   | ©     |
| 001001                    | 006378                | 28-abr-08        | ABC          | 1.738,00 | 208,56 | 1.946,56 | ©     |
| 001001                    | 006385                | 28-abr-08        | XYX          | 281,58   | 33,79  | 315,37   | ©     |
| 001001                    | 006441                | 27-may-08        | XYX          | 1.738,00 | 208,56 | 1.946,56 | ©     |
| 001001                    | 006481                | 23-jun-08        | XYX          | 137,56   | 16,51  | 154,07   | ©     |
| 001001                    | 006479                | 23-jun-08        | XYX          | 1.738,00 | 208,56 | 1.946,56 | ©     |
| 001001                    | 006486                | 23-jun-08        | XYX          | 588,68   | 70,64  | 659,32   | ©     |
| <b>MARCA DE AUDITORÍA</b> |                       |                  |              |          |        |          |       |
| ©                         | Verificado con físico |                  |              |          |        |          |       |

Una vez descritos los puntos anteriores, se procede a examinar los casos que enuncia la normativa tributaria para aplicar una determinación presuntiva, y es el auditor quien previo al análisis de la declaración o de la contabilidad puede definir si son consistentes o no los siguientes criterios:

- **Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición / Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas.**

En el proceso de determinación los auditores realizarán programas de auditoría de las cuentas contables, entre las cuales se revisará a la cuenta “Mercaderías” en el caso de que la empresa sea de carácter comercial y a la cuenta “Materia Prima” en caso de empresas de producción.

Dentro de los procedimientos que se debe aplicar la Administración con respecto a esta cuenta son:

- a) Toma física de los inventarios
- b) Solicitar los comprobantes de venta que sustenten las adquisiciones de las mercaderías
- c) Solicitar los comprobantes por concepto de los pagos realizados por el contribuyente por concepto de las adquisiciones.
- d) Revisión de las Tarjetas Kárdex

Luego de revisar esta información, y si se detectan mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición, el auditor, debe considerar que se genera otro riesgo que son las ventas no facturadas de toda la mercadería adquirida sin comprobante de venta.

Por lo expuesto, estos hechos afectan a los resultados del contribuyente y por ende para el cálculo del Impuesto a la Renta, por lo cual será un factor a considerarse para establecer si se efectúa la determinación de forma presuntiva.

- **No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas**

En el proceso de ejecución de la determinación la Administración Tributaria solicita al contribuyente la contabilidad correspondientes al periodo fiscal que se encuentra revisando y adicionalmente se realiza el cotejo de los comprobantes de venta emitidos por el contribuyente así como los correspondientes a las compras efectuadas durante el periodo auditado, y se verifica si los mismos han sido registrados en la contabilidad. Es importante señalar los siguientes procedimientos que el auditor debe efectuar para verificar si los comprobantes han sido registrados:

### **Ventas**

- Anexos presentados al SRI, reportado por terceros, con lo cual el auditor podrá verificar si estos reportan comprobantes de venta adicionales a los que el contribuyente registró en su contabilidad
- Se revisará la secuencia numérica de los comprobantes de venta emitidos
- El detalle de las autorizaciones de comprobantes solicitadas por el contribuyente a la Administración del año sujeto a revisión;
- Revisión de los registros contables referentes a las ventas efectuadas por el contribuyente.

### **Compras**

- Anexos presentados al SRI, reportado por terceros.
- Conforme al ranking de proveedores seleccionar los principales y verificar el hecho económico, pueden detectarse comprobantes de venta emitidos por empresas fantasmas
- Compras sustentadas en liquidaciones de compras y servicios.



- **Cuentas bancarias no registradas**

La Administración Tributaria en la etapa inicial del proceso de determinación debe solicitar al contribuyente información sobre las cuentas bancarias con las cuales maneja sus actividades económicas; sin embargo, los auditores con la finalidad de corroborar dicha información amparándose en la siguiente normativa legal pueden solicitar a las instituciones financieras información del contribuyente auditado:

- De conformidad con el artículo 2 numeral 9 de la Ley de Creación de Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997, en concordancia con el artículo 20 del mismo cuerpo legal puede solicitar a las entidades del sector público, las sociedades, las organizaciones privadas y las personas naturales toda la información que requiera para el cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario, y
- Conforme a lo establecido en el literal c) del artículo 91 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero.
- Es importante señalar que en el artículo 106 de la Ley de Régimen Tributario señala que para la información requerida por la Administración Tributaria no habrá reserva ni sigilo que le sea oponible.

Con la información obtenida de las instituciones bancarias se debe proceder a revisarla y en caso de detectar otras cuentas bancarias no registradas por el contribuyente se deberá verificar si los movimientos son significativos y proceder al análisis de los mismos.

- **Incremento injustificado de patrimonio.**

El auditor deberá calcular el Incremento Patrimonial No Justificado comprendido entre dos periodos, relacionando la variación patrimonial en base a las fuentes de información interna tales como:

- Registro Único de Contribuyentes
- Declaración patrimonial
- Declaración de Impuesto a la Renta
- Declaración de Impuesto al Valor Agregado
- Declaración por herencias, legados y donaciones
- Anexos presentados a la Administración
- Base de catastros de predios urbanos y rústicos del Municipio

El auditor procederá a efectuar la respectiva revisión y determinará el monto total de gastos y consumos personales (solo aquellos que el sujeto pasivo incurre para satisfacciones personales; es decir, aquellos en los que se supone ha utilizado la renta neta obtenida), utilizando los documentos fuentes y/o bases que el auditor considere pertinentes.

Así también, para establecer el monto de la renta, se incluirá todos los tipos de ingresos gravados y exentos:

- Actividades empresariales
- Libre ejercicio profesional
- Ocupación liberal
- Arriendo de bienes inmuebles
- Arriendo de otros activos
- Ingresos provenientes del exterior
- Rendimientos financieros
- Dividendos recibidos
- Ingresos en relación de dependencia
- Utilidad en venta de activos
- Otras rentas gravadas
- Ingresos por loterías, rifas y apuestas
- Herencia, legados y donaciones
- Pensiones jubilares

- Otros ingresos exentos

Los funcionarios competentes que apliquen la forma de determinación presuntiva, 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.

Adicionalmente, en la normativa legal, establece varios criterios generales para la determinación presuntiva indicando que cuando sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los 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, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:

**1.- El capital invertido en la explotación o actividad económica;**

El auditor responsable del caso, revisará y analizará si el capital del contribuyente, se ha incrementado o a disminuido año a año, y verificará los motivos por los cuales se ha producido estos hechos, es así que el auditor primero establecerá la razonabilidad de dicha cuenta para poder considerarla como un factor para realizar una determinación presuntiva.

**2.- El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;**

Para considerar este criterio se efectuará el siguiente procedimiento:

- Realizar un análisis horizontal de las ventas del contribuyente por lo menos de tres años y revisar si están acordes con las compras realizadas en cada periodo.
- Así mismo, se deberá calcular el coeficiente:

$$\frac{\text{Utilidad Bruta}}{\text{Costo Contable}}$$

Con lo cual se obtendría el margen de utilidad bruta e igualmente se debería revisar por lo menos de tres años para verificar las variaciones que haya tenido estos márgenes de una año a otro y poder tomar este criterio para aplicar la determinación presuntiva.

**3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;**

A continuación como ejemplo podemos citar el siguiente caso:

Un contribuyente ha obtenido las siguientes utilidades:

| 2009      | 2010      | 2011     |
|-----------|-----------|----------|
| 45.600,00 | 31.400,00 | 5.800,00 |

Como señala este criterio se puede considerar únicamente las utilidades obtenidas que se encuentren dentro de los plazos de caducidad, por lo que suponiendo que la declaración de Impuesto a la Renta del 2009 la efectuó en marzo del 2010 y estamos efectuando el proceso determinativo en el 2012, la Administración Tributaria se encuentra dentro del plazo de caducidad y por lo tanto esta utilidades si podrían ser consideradas para la determinación presuntiva.

Sin embargo, para poder considerar este criterio el auditor debería analizar los siguientes puntos:

- Que las utilidades obtenidas por este contribuyente estén acordes a las del sector económico.
- Que si existe una disminución desmesurada de las utilidades de año a año se realice un análisis de cuales pudieron ser las causas que ocasionaron dicha disminución.
- Establecer el margen de rentabilidad obtenido año a año y compararlo con los del sector

Adicionalmente se puede señalar que un contribuyente puede tener pérdidas en años inmediatos, por lo cual no se podría aplicar este criterio y se debería optar por otro.

Otro punto dentro de este criterio es que se considere las utilidades de otros sujetos pasivos con similar situación considerando los siguientes datos:

- naturaleza del negocio o actividad económica,
- por el lugar de su ejercicio,
- capital empleado y
- otros elementos similares, tales como: número de empleados, total de activos fijos, que tengan similar mercado es decir, si tiene ventas locales o también realiza exportaciones, etc.

Si estableciendo estos parámetros se logra conseguir un contribuyente comparable la Administración Tributaria procederá a realizar la determinación presuntiva considerando las utilidades de este sujeto pasivo.

#### **4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;**

Dentro del proceso determinativo, la Administración Tributaria solicita al contribuyente el respaldo de los gastos generales consignados en la declaración de Impuesto a la Renta, por lo tanto si dicha información es confiable se podrá realizar la determinación tributaria presuntiva en base a este criterio.

Es necesario indicar que los comprobantes de venta que presenten el contribuyente deberán cumplir los requisitos que la normativa tributaria establece para que estos sean válidos, a más que el auditor deberá revisar si los mismos permiten la generación de un ingreso y si se ejecuta el hecho económico de las transacciones.

#### **5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;**

Otro de los parámetros es considerar las importaciones y compras locales, del contribuyente determinado, para lo cual al igual que se ha mencionado en el punto anterior deben estar respaldadas por los respectivos comprobantes y ser sometidas a la revisión del auditor. Además, que el auditor deberá verificarlas si las adquisiciones nacionales o extranjeras que realice el contribuyente están de acuerdo a las del sector económico.

#### **6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,**

La Administración Tributaria dentro del proceso de revisión verifica si el lugar donde lleva a cabo su actividad económica alquila o si pertenece al contribuyente auditado.

Conforme se señala en este punto para la determinación presuntiva se puede considerar dichos valores; para lo cual el auditor verificará toda la información relacionada con estos rubros ( revisará contratos de arrendamiento, comprobantes de venta que sustenten que los bienes son

del contribuyente, que estén registrados en su contabilidad como parte de su activo fijo, etc.)

**7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.**

Este punto se refiere a que de acuerdo al criterio del auditor pueden existir otras causas que conforme al análisis que realice sobre algún caso establezca cualquier otro elemento que pueda ser utilizado para realizar una determinación presuntiva.

Es importante señalar que la Ley de Régimen Tributario Interno faculta a la Administración Tributaria, que cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.

**4. e. Determinación de la Base Imponible**

**4. e.1. Base Imponible por Presunción en base a indicios**

De los criterios analizados a continuación se ejemplifican dos de ellos, que según revisión a los expedientes han sido las principales causas que han motivado para la realización de una determinación presuntiva

**Casos prácticos:**

**Cuentas bancarias no registradas:**

Un contribuyente en proceso de determinación obligado a llevar contabilidad, presentó a la Administración la contabilidad, la cual se

confrontó con lo consignado en la declaración de Impuesto a la Renta y se estableció que la misma no era consistente como se observa a continuación:

**TABLA 21. Comparación Declaración frente a registros de libros mayores**

| CÓDIGO CUENTA SEGÚN DESGLOSE | CUENTA SEGÚN DESGLOSE DE CASILLERO           | SALDO             | CÓDIGO CUENTA SEGÚN CONTABILIDAD | CUENTA SEGÚN LIBROS MAYORES REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD | SALDO                                      |
|------------------------------|--|-------------------|----------------------------------|--|--|
| 1.1.1.1.                     | CAJA - BANCOS                                | 235.000,00        | 1.1.1.1.01                       | Caja General   | 3560                                       |
|                              |  |                   |                                  | Caja Chica   | 150  |
|                              |  |                   | 1.1.1.1.03                       | Caja Cheques posfechados                                   | 43.762,42                                  |
|                              |  |                   | 1.1.1.2.01                       | Bco. Guayaquil   | 21.678,00                                  |
|                              |  |                   | 1.1.1.2.02                       | Bco. Pichincha Cta. cte. N° 3334567890                     | -3.245,00                                  |
|                              |  |                   | 1.1.1.2.05                       | Bco. Machala Cta. Cte. N° 15967896                         | 36.789,00                                  |
|                              |  |                   |                                  | <b>SUMAN</b>   | <b>102.694,42</b>                          |
| 1.1.3.01                     | INVENTARIO MATERIA PRIMA                     | 234.879,00        | 1.1.3.1.01                       | Inventario Materia prima                                   | 432.900,00                                 |
|                              |  |                   | 1.1.3.1.02                       | Inventario Suministros                                     | 14.500,00                                  |
|                              |  |                   |                                  | <b>SUMAN</b>   | <b>447.400,00</b>                          |
| 4.1.1.1                      | VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA 12% | 659.760,00        | 4.1.1.1.01                       | Ventas   | -1.976.540,00                              |
| 4.1.1.2                      | VENTAS 0%                                    | 125.700,00        | 4.1.1.1.03                       | Descuentos en Ventas                                       | 17.980,00                                  |
| 4.1.1.3                      | EXPORTACIONES                                | 45.600,00         | 4.1.2.2.01                       | Devoluciones en ventas                                     | -54,67                                     |
|                              | <b>SUMAN</b>                                 | <b>831.060,00</b> |                                  | <b>SUMAN</b>   | <b>-1.958.614,67</b>                       |
| 1.2.2.1                      | EDIFICIOS                                    | 123.769,00        | 1.2.1.2.02                       | Construcciones en curso                                    | 31.230,28                                  |
| 1.2.2.6                      | MAQUINARIA                                   | 33.590,00         | 1.2.2.1.01                       | Edificio   | 36.340,62                                  |
|                              | EQUIPO DE COMPUTO Y SOFTWARE                 | 143.890,60        |                                  | (-) Deprec. Acum. Edificio                                 | -18.806,45                                 |
| 1.2.2.4                      | SOFTWARE                                     |                   | 1.2.2.1.02                       |  | 23.090,96                                  |
| 1.2.2.5                      | VEHÍCULOS                                    | 125.000,00        | 1.2.2.2.01                       | Muebles y Enseres  | -12.121,15                                 |
| 1.2.2.9                      | (-) DEPRECIACIÓN ACUMULADA                   | -303.629,15       | 1.2.2.2.02                       | (-)Deprec. Acum. Muebles y Enseres                         | 9.525,72                                   |
|                              |  |                   | 1.2.2.3.01                       | Equipo de Oficina  | -2.669,35                                  |
|                              |  |                   | 1.2.2.3.02                       | (-) Deprec. Acum. Equipo de Oficina                        | 19.470,53                                  |
|                              |  |                   | 1.2.2.4.01                       | Equipo de Computo  | -9.426,25                                  |
|                              |  |                   | 1.2.2.4.02                       | (-)Deprec. Acum. Equipo de Computo                         | 107.429,17                                 |
|                              |  |                   | 1.2.2.5.01                       | Vehiculo   | -49.288,08                                 |
|                              |  |                   | 1.2.2.5.02                       | (-)Deprec. Acum. Vehiculo                                  | 607.540,16                                 |
|                              |  |                   | 1.2.2.6.01                       | Maquinaria   | -325.790,46                                |
|                              |  |                   | 1.2.2.6.02                       | (-)Deprec. Acum. Maquinaria                                | 3.690,00                                   |
|                              |  |                   | 1.2.2.7.01                       | Software y Comunicaciones                                  | (-)Deprec. Acum. Software y comunicaciones |
|                              |  |                   | 1.2.2.7.02                       |  | -1.525,36                                  |
|                              |  |                   | 1.2.2.8.01                       | Herramientas   | 5.782,48                                   |
|                              |  |                   | 1.2.2.8.02                       | (-) Depreciacion adum Herramientas                         | -2.203,96                                  |
|                              | <b>SUMAN</b>                                 | <b>122.620,45</b> |                                  | <b>SUMAN</b>   | <b>422.209,46</b>                          |
| 3.1.1.1.                     | PATRIMONIO NETO                              | 867.005,87        | 3.1.1.1.01                       | Capital Social   | -1.245.000,00                              |
| 3.3.1.2                      | PERDIDA DEL EJERCICIO                        | -43.560,00        | 3.1.2.1.01                       | Aporte Futuras Capitalizaciones                            | -23.675,00                                 |
|                              | <b>SUMAN</b>                                 | <b>823.445,87</b> |                                  | <b>SUMAN</b>   | <b>-1.268.675,00</b>                       |

Como se detalla los valores consignados en la declaración del Impuesto a la Renta no guarda concordancia con lo registrado contablemente por el contribuyente, por lo cual la Administración para verificar las



inconsistencias detectadas solicita al contribuyente los archivos físicos de los comprobantes de venta que sustenten las adquisiciones de activos fijos, de inventarios, así como de las ventas efectuadas por este.

Sin embargo, el contribuyente únicamente presenta:

- Copias certificadas de los comprobantes de venta emitidos.

Debido a que la información no fue suficiente para revisar lo consignado en la declaración, procedió a realizar inspecciones y requerimientos de información a terceros; en base a los datos que posee la Administración; entre los cuales se efectuó:

- Requerimientos de información a las instituciones financieras y se solicitó la siguiente información:
  - Copias certificadas de los estados de cuentas
  - Copias certificadas de los microfilms de cheques girados y depositados en las cuentas del contribuyente.

De la información obtenida se verificó que el contribuyente, mantuvo cuentas bancarias a más de las cuentas señaladas en la contabilidad, en el Banco del Pacífico, y de la revisión a la información entregada por esta institución se verificó que los movimientos bancarios eran significativos frente a los de las otras cuentas bancarias.

Por lo expuesto, se procede a efectuar lo siguiente:

- Emisión de requerimientos a las personas a las cuales les fueron girados los cheques y a quienes depositaron en las cuenta del banco del Pacífico.

De la revisión a la información obtenida de dichos requerimientos, que cabe indicar se efectuó a una muestra de aproximadamente el 30% (contribuyentes gestionables), estos señalaron que el contribuyente les vendió pero sin documento que respalde dicha transacción.

Así mismo se realizaron inspecciones y requerimientos a las personas a las cuales les giró cheques el contribuyente, las mismas que se negaron a entregar la información requerida por lo que se asume que le vendieron al contribuyente sin su respectivo respaldo.

A continuación se detalla el valor de los depósitos correspondientes a las siguientes instituciones financieras:

**TABLA N° 22 Detalle cuentas bancarias**

| <b>BANCO</b>        | <b>N° CTA CTE.</b> | <b>TOTAL DEPÓSITOS</b> |
|---------------------|--------------------|------------------------|
| Banco del Pichincha | 3770356312         | 301.560,00             |
| Banco del Pacífico  | 544718-0           | 1'860.700,00           |
| TOTAL               |                    | 2'162.260,00           |

Una vez establecido el total de depósitos, se procede a establecer el flujo de caja neto, para lo cual se ha tomado información referente a las ventas, la cual estuvo respaldada en los comprobantes de venta, las retenciones de la base que mantiene el SRI, y las cuentas cobradas en el presente año de ventas del año anterior, de la declaración del Impuesto a la Renta presentada el año anterior y las cuentas no cobradas se consideró los plazos que señalaban los comprobantes de ventas los cuales oscilaban entre 30 a 60 días por lo que se consideró las ventas de noviembre y diciembre que están por cobrar.

**TABLA 23. Flujo de Caja**

| INGRESOS OBTENIDOS AÑO XXX  |            |                   |                   |
|---|------------|-------------------|-------------------|
| VENTAS NETAS FACTURADAS POR EL CONTRIBUYENTE TARIFA 12% EN EL AÑO XXX | 532.456,00 |                   | (A)               |
| VENTAS FACTURADAS POR EL CONTRIBUYENTE TARIFA 0% EN EL AÑO XXX        | 43.560,00  |                   | (B)               |
| EXPORTACIONES EN EL XXX   | 123.459,00 |                   | (C)               |
| IVA EN VENTAS DEL XXX   | 63.894,72  |                   | D = (A*12%)       |
| OTRAS RENTAS GRAVADAS   | 1.766,72   |                   | (E)               |
| <b>VALOR TOTAL FLUJO DE EFECTIVO ACTIVIDAD DE "xxx"</b>               |            | 765.136,44        | F=<br>(A+B+C+D+E) |
| RETENCIONES FUENTE RENTA EFECTUADOS EN EL XXX                         |            | -5.795,00         | G                 |
| VALOR TOTAL QUE DEBIÓ REGISTRAR COMO INGRESO                          |            | 759.341,44        | H = F-G           |
| CUENTAS COBRADAS EN EL XXX POR VENTAS DEL XXX                         | 35.600,00  |                   | I                 |
| CUENTAS NO COBRADAS EN EL 2008 POR VENTAS DEL XXX **                  | -12.450,00 |                   | J                 |
| <b>TOTAL FLUJO DE CAJA NETO AÑO XXXX POR ACTIVIDAD "XXX"</b>          |            | <b>782.491,44</b> | <b>K = H+I-J</b>  |

Por lo expuesto, a continuación se establece la base imponible presuntiva:

**TABLA 24. Cálculo base imponible presuntiva en base a indicios**

| DETALLE   | VALOR               |
|---|---------------------|
| TOTAL DEPÓSITOS Y TRANSFERENCIAS DE EFECTIVO NETO       | 2.162.260,00        |
| (-) FLUJO DE CAJA NETO AÑO XXX DE LA ACTIVIDAD DE "XXX" | 782.491,44          |
| (=) BASE IMPONIBLE PRESUNTIVA                           | <b>1.379.768,56</b> |

#### 4. e.2. Base Imponible por Coeficientes

El artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala:

*“Art. 25.- Determinación presuntiva por coeficientes.-.- Cuando no sea posible realizar la determinación presuntiva utilizando los elementos*

*señalados en el artículo precedente, se aplicarán coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución que debe dictarse en los primeros días del mes de enero de cada año. Estos coeficientes se fijarán tomando como base el capital propio y ajeno que utilicen los sujetos pasivos, las informaciones que se obtengan de sujetos pasivos que operen en condiciones similares y otros indicadores que se estimen apropiados.”*

El artículo 269 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno señala:

*“Art. 269.- Aplicación de coeficientes de estimación presuntiva.- Cuando la Administración Tributaria no pueda obtener datos que permitan presumir la base imponible, ni siquiera de forma referencial o con poca certeza, se aplicarán, los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas.”*

El Director General del Servicio de Rentas Internas a partir del año 2008 mediante resoluciones ha expedido los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica; señalando en el artículo 2 de estas resoluciones lo siguiente:

*“Los coeficientes señalados en el artículo anterior se aplicarán multiplicándolos por los rubros totales de activos, ingresos, costos y gastos, según corresponda, y de estos resultados se escogerá el mayor. Si la información proporcionada por el contribuyente a la Administración Tributaria o de la obtenida por esta de terceras fuentes, no se refiere al total de cualquiera de los rubros antes mencionados, sino solo de manera parcial, el Servicio de Rentas Internas verificará en sus bases de datos y aplicará para la respectiva actividad económica la proporción que represente la información obtenida respecto del total de activos o de*

ingresos o costos y gastos, y calculará para el contribuyente respectivo el total presunto del concepto respecto del cual se obtuvo la información. Una vez obtenido tal resultado aplicará el coeficiente que corresponda.

El resultado así obtenido, constituirá la base imponible, según lo dispone el artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sobre la que se aplicará la tarifa correspondiente del impuesto a la renta.”

Es importante señalar que la Administración Tributaria para el cálculo de los coeficientes presuntivos realiza estudios sectoriales.

Suponiendo que una persona natural tiene la actividad de “Fabricación de productos de caucho” y su declaración de Impuesto a la Renta del 2008 contiene la siguiente información:

TOTAL ACTIVOS: USD \$ 350.760,00

TOTAL INGRESOS: USD \$ 1'452.000,00

TOTAL COSTOS Y GASTOS: USD \$ 956.780,00

Y considerando que el auditor durante el proceso de determinación no ha podido recabar la información suficiente para realizar una determinación directa, ni tampoco ha podido obtener las pruebas que permitan calcular la base imponible en base a indicios, calculará esta base conforme los coeficientes de estimación vigentes para el año 2011 como se muestra a continuación:

**TABLA N° 25 Coeficientes de estimación presuntiva para el 2011 (Actividad fabricación de productos de caucho)**

| <b>Actividad</b>                   | <b>Para el total de activos</b> | <b>Para el total de ingresos</b> | <b>Para el total de costos y gasto</b> |
|------------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|--|
| Fabricación de productos de caucho | 0.4292                          | 0.4326                           | 0.4320                                 |

**TABLA N° 26 Cálculo de la base imponible en base a coeficientes de estimación**

| DESCRIPCIÓN                                    | TOTAL<br>ACTIVOS | TOTAL<br>INGRESOS | TOTAL COSTOS<br>Y GASTOS |
|--|------------------|-------------------|--------------------------|
| DATOS SEGÚN DECLARACIÓN<br>IMPUESTO A LA RENTA | 350.760,00       | 1.452.000,00      | 956.780,00               |
| COEFICIENTE A APLICARSE                        | 0.4292           | 0.4326            | 0.4320                   |
| <b>BASE IMPONIBLE</b>                          | 150.546,19       | <b>628.135,20</b> | 413.328,96               |

Como se observa al aplicar los coeficientes de estimación y con los datos que consignó este contribuyente en su declaración, se obtuvo que el mayor valor, por concepto de base imponible fue el del total de los ingresos que asciende a USD \$ 628.135,20; cumpliendo con lo que señala la normativa antes mencionada.

#### **4. f. Conciliación Tributaria**

Una vez establecida la base imponible el auditor efectuará la conciliación tributaria y procederá a establecer el valor a pagar conforme se detalla a continuación:

**TABLA N° 27 Conciliación Tributaria**

| CONCILIACIÓN TRIBUTARIA IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL XXX |   |                                       |                    |            |      |
|---|---|---------------------------------------|--------------------|------------|------|
| CASILLA   | DETALLE                                   | DECLARACIÓN<br>CONTRIBUYENTE<br>(USD) | DETERMINADO<br>SRI | DIFERENCIA | REF. |
|   |   |                                       | (USD)              | (USD)      |      |
| XX  | BASE IMPONIBLE                            |                                       |                    |            |      |
| XX  | IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO               |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) ANTICIPOS PAGADOS                     |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) RETENCIONES EN LA FUENTE              |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES |                                       |                    |            |      |
| XX  | <b>SALDO IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>  |                                       |                    |            |      |
| XX  | <b>SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE</b>    |                                       |                    |            |      |

En cualquiera de los dos casos, una vez concluida la fase de ejecución, el auditor procede a efectuar el Acta Borrador y a plasmar los resultados finales en el Acta de Determinación Tributaria.

#### **4. g Imputación al pago**

La imputación al pago se realizará en los siguientes casos:

- Cuando el contribuyente hubiere presentado su declaración fuera de los plazos establecidos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Cuando el contribuyente hubiere presentado su declaración original fuera de los plazos previstos por el Reglamento, y además hubiere realizado declaraciones sustitutivas a dicha declaración, cancelando valores a favor de la Administración; o efectuando pagos en el formulario 106 referentes al mismo tributo y período.

A continuación se detalla la normativa legal con respecto a la imputación al pago:

Los artículos 21 y 47 del Código Tributario establecen:

*“Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo.- La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.*

*Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social”*

*“Art. 47.- Imputación del pago.- Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas.”*

A continuación se ejemplifica un caso de imputación al pago:

**TABLA N° 28 Ejemplo: Imputación al pago**

| Concepto                               | Declaración del contribuyente | Ref. | Declaración sustitutiva | Ref. | Valor determinado por el SRI | Ref. |
|--|-------------------------------|------|-------------------------|------|------------------------------|------|
| Ejercicio económico                    | 2011                          |      | 2011                    |      | 2011                         |      |
| Fecha máxima de declaración y pago     | 18/04/2011                    |      |                         |      | 18/04/2011                   |      |
| fecha de declaración y pago            | 20/04/2011                    |      | 21/08/2011              |      | 20/04/2011                   |      |
| <b>Impuesto Causado</b>                | 18.000,00                     |      | 24.500,00               |      | 32.600,00                    |      |
| (-) Retenciones en la fuente           | 2.500,00                      |      | 2.500,00                |      | 2.500,00                     |      |
| (=) Impuesto a pagar                   | 15.500,00                     |      | 22.000,00               |      | 30.100,00                    |      |
| (-) pago previo                        | 0,00                          |      | 15.626,48               |      | 0,00                         |      |
| <b>(=) Saldo Impuesto a pagar</b>      | 15.500,00                     |      | 6.373,52                |      | 30.100,00                    |      |
| (+) Intereses                          | 126,48                        | *    | 255,45                  | **   | 245,62                       | ***  |
| (+) Multas                             | 100,00                        |      | 40,00                   |      | 540,00                       | **** |
| <b>(=) Total pagado/ Total a pagar</b> | 15.726,48                     | (a)  | 6.668,97                | (b)  | 30.885,62                    | (c)  |



\* Intereses calculados sobre el impuesto a pagar declarado desde la fecha de exigibilidad (19/04/2011) hasta la fecha de pago.

\*\* Intereses calculados sobre el impuesto a pagar declarado es decir sobre los USD \$ 6.373,52 desde la fecha de exigibilidad de la declaración original (19/04/2011) hasta la fecha de pago de la declaración sustitutiva (21/08/2011)

\*\*\* Intereses calculados sobre el impuesto a pagar determinado desde la fecha de exigibilidad (19/04/2011) hasta la fecha de pago (20/04/2011)

\*\*\*\* El contribuyente presentó tardíamente la declaración original y registró un valor de USD \$ 100,00 en multas, posteriormente presentó una declaración sustitutiva, en la que registró un valor de USD \$ 40,00 de multa, por tal razón.

**TABLA N° 29 Ejemplo Imputación al pago**

| CONCEPTO   | DATOS            | REF.                   |
|--|------------------|------------------------|
| Fecha de declaración y pago                                      | 18/04/2011       |                        |
| Fecha de exigibilidad  | 19/04/2011       |                        |
| Fecha de declaración original                                    | 20/04/2011       | *                      |
| Impuesto a pagar determinado                                     | 30.100,00        | (d)                    |
| Intereses  | 245,62           |                        |
| Multas   | 540,00           |                        |
| Valor a pagar  | 30.885,62        | (c)                    |
| <b>Valor pagado en declaración original</b>                      | <b>15.726,48</b> | <b>(a)</b>             |
| (-) Imputación a intereses                                       | 245,62           | (e)                    |
| (=) saldo a favor del contribuyente después de imputar intereses | 15.480,86        | (f) = (a) - (e)        |
| (-) Imputación a impuesto  | 15.480,86        | (g)                    |
| <b>(=) saldo de impuesto a pagar</b>                             | <b>14.619,14</b> | <b>(h) = (d) - (g)</b> |
| Intereses del 19/05/11 al 21/08/2011 (declaración sustitutiva)   | 469,83           |                        |
| multas   | 540,00           |                        |
| <b>Valor a pagar</b>   | <b>15.628,97</b> | <b>(i)</b>             |
| <b>Valor pagado en declaración sustitutiva</b>                   | <b>6.668,97</b>  | <b>(b)</b>             |
| (-) Imputación a intereses                                       | 469,83           | (j)                    |
| (=) saldo a favor del contribuyente después de imputar intereses | <b>6.199,14</b>  | <b>(k) = (b) - (j)</b> |
| (-) Imputación a impuesto  | 6.199,14         | (l)                    |
| <b>(=) saldo de impuesto a pagar</b>                             | <b>8.420,00</b>  | <b>(m) = (h) - (l)</b> |

#### 4. h Recargo

El artículo 90 del Código Tributario, modificado por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el S. III, R.O. 242 del 29 de diciembre de 2007, dispone:

*“Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.*

*La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”*

A continuación se ejemplifica conforme a la normativa anteriormente citada, el 20% de recargo que se calcula sobre la diferencia a pagar determinada por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal que corresponda:

**TABLA N° 30 Ejemplo recargo**

| Descripción                           | Valor (Dólares) |
|---------------------------------------|-----------------|
| VALOR IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR (A) | 130.500,00      |
| RECARGO 20% (B)=(A)*20%               | 26.100,00       |

Con respecto a la impugnación al recargo se puede mencionar:

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. (...)”

#### **4. i Acta de Determinación Tributaria Presuntiva**

En el Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario, establece lo siguiente en cuanto al acta de determinación:

*“Art. 262.- 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:*

- 1. Identificación de la autoridad que la emite.*
- 2. Número del acta 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. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.*
- 7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.*
- 8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.*
- 9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.*
- 10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.*
- 11. Valor de las multas y recargos que correspondan.*
- 12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.*

13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.

14. 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. 270.- Actas de determinación.- Finalizado el proceso de determinación en el que se utilizó la forma 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 contendrán los mismos requisitos establecidos para los casos de determinación directa.”*

## **E. ANEXOS**

### **ANEXO A**

---

#### **ACTA DE DETERMINACIÓN PRESUNTIVA**

---

A continuación se ejemplifica un acta para determinaciones a personas naturales:

#### **DIRECCIÓN REGIONAL CENTRO UNO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

#### **DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA**

#### **ACTA DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA No. xxxx**

#### **IMPUESTO A LA RENTA PERSONAS NATURALES EJERCICIO FISCAL xxx**

**Sujeto pasivo:**

**RUC:**

**Nombre Comercial:**

**Actividad económica:**

**Domicilio fiscal:**

**Teléfonos:**

**Contador general:**

**RUC Contador:**

**Lugar y fecha:**

## 1. ANTECEDENTES:

En concordancia con el artículo 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, que 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)

Mediante Resolución No. XXXX se nombró a la Dra. XXX como Directora Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, suscriptora del presente acto administrativo

La Administración Tributaria, en ejercicio de las facultades establecidas en los artículos 68, 87 y siguientes del Código Tributario y en el segundo numeral del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el día XXX emitió la **ORDEN DE DETERMINACIÓN No. XXXX**, notificada al contribuyente **XXXXX** el XXXX, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto a la Renta causado en el período fiscal XXXX.



La Administración Tributaria mediante Oficio N° XXXX, notificado el XXXX al contribuyente **XXXX**, comunicó el cambio de forma de determinación de directa a presuntiva de las obligaciones tributarias.

En el presente caso, se emite el Acta de Determinación por concepto de Impuesto a la Renta, correspondiente al período fiscal XXX.

### **1.1. Revisión del Acta Borrador de Determinación**

De conformidad con el artículo 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario, la Administración Tributaria, mediante Oficio No. XXXX, notificado el XXXX, solicitó la comparecencia del contribuyente **XXXX** en las oficinas de la Administración Tributaria el XXX, a las XXX, con el objeto de revisar conjuntamente el contenido del Acta Borrador de Determinación No. XXX correspondiente al Impuesto a la Renta del XXX.

Según consta en el Acta de Revisión del Acta Borrador de Determinación No. XXX, el XXX, asistieron XXX, debidamente autorizados por el contribuyente según escrito ingresado por la Secretaría Regional Centro Uno mediante trámite N° XXX. (este párrafo en caso de que no asista el contribuyente)

### **1.2. Argumentos del contribuyente**

El contribuyente, mediante trámite No. XXX, dentro del plazo legal establecido que tenía para hacerlo, presentó a la Administración Tributaria, observaciones al Acta Borrador a las cuales adjuntó documentación, las mismas que han sido consideradas en la presente Acta de Determinación.

## **2. DOCUMENTACIÓN DE SOPORTE:**

### **2.1. Requerimientos de información, diligencias de inspección y solicitudes de comparecencia:**

La Administración Tributaria, en uso de la facultad determinadora establecida en el artículo 68 del Código Tributario, y de conformidad con lo previsto en los numerales 2 y 3 del Art. 96, y el Art. 98 ibídem, notificó al contribuyente **XXX** y a terceros con los requerimientos de información, preventivas de sanción, diligencias de inspección, exhibiciones documentales y comparecencias que a continuación se detallan, a fin de obtener la información necesaria para realizar la determinación del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal XXX.

(En esta parte se detallará los documentos emitidos al propio contribuyente y terceros)

## **3. FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO**

### **3.1 FACULTAD DETERMINADORA**

La Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en el segundo numeral de su artículo 2, concede a esta institución la facultad de *“efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad.”*

El artículo 68 del Código Tributario establece 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 imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”*

De conformidad con el artículo 92 del mismo cuerpo legal, se podrá realizar una determinación presuntiva: “cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.” (Lo subrayado pertenece a la Administración Tributaria).

De igual manera, en cuanto a la determinación presuntiva, los artículos 22, 23, 24 y 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno en su parte pertinente disponen:

*“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.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente. (...)*

*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; e,*
- 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...”.*

*“Art. 24.- Cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los 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, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:*

- 1.- El capital invertido en la explotación o actividad económica;*

- 2.- El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;
- 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;
- 4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;
- 5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;
- 6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,
- 7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.”.

Art. 25.- Determinación presuntiva por coeficientes.-.- Cuando no sea posible realizar la determinación presuntiva utilizando los elementos señalados en el artículo precedente, se aplicarán coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución que debe dictarse en los primeros días del mes de enero de cada año. Estos coeficientes se fijarán tomando como base el capital propio y ajeno que utilicen los sujetos pasivos, las informaciones que se obtengan de sujetos pasivos

*que operen en condiciones similares y otros indicadores que se estimen apropiados.” (el subrayado le pertenece a la Administración Tributaria)*

Los artículos 268 y 269 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establecen:

*“Art. 268.- Casos en los que la Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva.- La Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva, entre otros, 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, la Administración Tributaria 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 respalden su declaración.*

*3. Cuando, después de notificada la orden de determinación directa, se haya notificado al sujeto pasivo tres requerimientos de información y este no entregare la información solicitada dentro de los 30 días siguientes a la notificación del último requerimiento.*

*Los casos enunciados son excluyentes entre sí y no constituirán disposición obligatoria para que la Administración Tributaria inicie una determinación presuntiva.”.*

*“Art. 269.- Aplicación de coeficientes de estimación presuntiva.- Cuando la Administración Tributaria no pueda obtener datos que permitan presumir la base imponible, ni siquiera de forma referencial o con poca certeza, se aplicarán, los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general,*

*por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas.”*

Al respecto, la Administración Tributaria a partir de requerimientos de información diligencias de inspección contable y exhibiciones documentales, notificadas al propio contribuyente y a terceros, verificó que el contribuyente XXX, mantuvo registros contables que no guardaban relación con la declaración del Impuesto a la Renta; así como tampoco entregó la totalidad de los documentos de respaldo de las transacciones relacionadas con la actividad económica inscrita en el RUC de “XXXX”.  
(Detallar lo que se ha indagado para establecer una presuntiva)

Consecuentemente de conformidad con el artículo 92 del Código Tributario, la Administración Tributaria ejercerá la facultad determinadora de manera presuntiva, en concordancia con lo establecido en el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Los artículos 266 y 267 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno disponen:

*“Art. 266.- Fundamentos.- La determinación presuntiva se efectuará en la forma y condiciones previstas en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario Interno, en este reglamento y demás normas tributarias aplicables.”*

*“Art. 267.- Notificación.- El Director General, los Directores Regionales y Provinciales, en su caso, podrán disponer el inicio de un proceso de determinación presuntiva, para lo cual notificarán con la orden de determinación al sujeto pasivo, misma que contendrá los fundamentos correspondientes para su emisión.”*

*Cuando se hubiere iniciado un proceso de determinación directa y la autoridad tributaria considere pertinente utilizar la forma de determinación presuntiva para todo el proceso o para la determinación de una o más fuentes de acuerdo a lo previsto por la Ley, 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 uso de la forma de determinación presuntiva”.*

De conformidad a los fundamentos de hecho y de derecho citados, la Directora Regional Centro Uno, a través del oficio N° XXX, notificado el XXX, informó al contribuyente XXX que continuará la determinación de sus obligaciones tributarias de forma presuntiva. (en caso de cambiar de forma de determinación)

La Administración Tributaria, en ejercicio de su facultad determinadora y luego del análisis de la normativa aplicable, ha llegado a las siguientes conclusiones detalladas en los puntos XXXX.

### **3.2 CADUCIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA**

El numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, referente a la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, dispone:

*“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;.....”*

El artículo 95 *ibídem*, en su parte pertinente establece lo siguiente:



“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 sí, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos...*

*...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...”*

Por lo expuesto, con la notificación de la orden de determinación No XXX, realizada el XXX, se interrumpió la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, razón por la cual, ésta ha ejercido dicha facultad dentro del plazo previsto legalmente, toda vez que el contribuyente presentó la declaración original de Impuesto a la Renta correspondiente al período fiscal XXX mediante formulario No. XXX, el XXX.

Cabe señalar que los actos de fiscalización no se han suspendido por más de 15 días consecutivos, puesto que durante todo el proceso de determinación se han emitido Informes de Avance de Determinación, los mismos que reposan en el expediente de auditoría.

Por otra parte, el XX se notificó al contribuyente XXX el Oficio No. XXX para la realización de la primera inspección contable en el domicilio

tributario del contribuyente, es decir dentro de los 20 días hábiles establecidos por la normativa tributaria.

### **3.3 SUJETO PASIVO**

El artículo 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece: *“Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley.*

*Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.”*

El contribuyente **XXX**, en ejercicio de sus actividades económicas que son “XXX” conforme consta en el Registro Único de Contribuyentes, durante el período fiscal XXX obtuvo ingresos gravados con Impuesto a la Renta y por lo tanto se constituyó en sujeto pasivo de este tributo para dicho periodo, de acuerdo con la normativa antes señalada.

### **3.4 HECHO GENERADOR, EJERCICIO IMPOSITIVO, BASE IMPONIBLE Y TARIFA APLICABLE**

Los artículos 16 y 17 del Código Tributario, disponen:

*“Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.*

*Art. 17.- Calificación del hecho generador.- 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.*

*Cuando el hecho generador 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”*

Según lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el período fiscal XXX se considera renta a:

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

*2.- los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales ecuatorianas domiciliadas en el país o por sociedades nacionales...”*

En lo referente al ejercicio impositivo, el artículo 7 ídem dispone: *“El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.”*

El artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala: *“Base imponible en caso de determinación presuntiva.- Cuando las rentas se determinen presuntivamente, se entenderá que constituyen la base imponible y no estarán, por tanto, sujetas a ninguna deducción para el cálculo del impuesto. Esta norma no afecta al derecho de los trabajadores por concepto de su participación en las utilidades.”*

El artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el período fiscal XXX, indica: *“TARIFA DEL IMPUESTO A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES Y SUCESIONES INDIVISAS. a) Tarifa del*

*impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas.- Para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas, se aplicarán a la base imponible las tarifas contenidas en la siguiente tabla de ingresos: (En caso de determinación a personas naturales)*

**Tabla de Impuesto a la Renta XXX**

| <b>En dólares</b>      |                     |                                 |                                      |
|------------------------|---------------------|---------------------------------|--------------------------------------|
| <b>Fracción básica</b> | <b>Exceso hasta</b> | <b>Impuesto Fracción Básica</b> | <b>% Impuesto Fracción Excedente</b> |
| 0                      | XXX                 | 0                               | x%                                   |
| XXX                    | XXX                 | 0                               | x%                                   |

Nota: Esta tabla regirá para los ingresos percibidos a partir del XXX

### **3.5 DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA:**

El artículo 40 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el período fiscal XXX, ordena:

*“Las declaraciones del impuesto a la renta serán presentadas anualmente, en los lugares y fechas determinados por el reglamento...”*

A su vez, el artículo 58 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario, dispone:

*“La declaración anual del impuesto a la renta se presentará y se pagará el valor correspondiente en los siguientes plazos:*



### 3.6 HALLAZGOS DETECTADOS EN LA INFORMACIÓN PROPIA DEL CONTRIBUYENTE Y DE TERCEROS

(Detallar todas las circunstancias, motivos con los cuales se estableció que se realice una determinación presuntiva)

#### 3.6.1 DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE PRESUNTIVA

A continuación se detalla el cálculo de la base imponible presuntiva de la actividad de XXX:

Ejemplo:

Determinación de la base imponible mediante coeficientes de estimación presuntiva

| DESCRIPCIÓN  | VALOR | REFERENCIA     |
|--|-------|----------------|
| Valor obtenido por la Administración sobre el cual se aplica el coeficiente <b>(A)</b> |       |                |
| COEFICIENTE APLICADO <b>(B)</b>  |       |                |
| <b>BASE IMPONIBLE</b>  |       | <b>(A * B)</b> |

Por lo expuesto, la Administración Tributaria establece como base imponible presuntiva, en la cual se encuentra implícito el valor de los costos y gastos, el valor de USD \$ XXX, por los ingresos provenientes de la actividad de XXX.

Cabe indicar que conforme a lo establecido en el artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno en la base imponible presuntiva se encuentran implícitos los costos y gastos que debieron incurrirse en el ejercicio fiscal determinado; por lo tanto, en la base imponible calculada aplicando los

coeficientes de determinación presuntiva también se encuentra incluida la participación de los trabajadores.

### 3.6.2 CÁLCULO 15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES

A continuación, se detalla el procedimiento aplicado para obtener el rubro correspondiente a la participación de los trabajadores, para lo cual la Administración Tributaria estableció como base para este cálculo el valor de USD \$ XXX, que proviene de dividir los USD \$ XXX (base imponible calculada por el SRI) para 0,85 (1-0.15), y sobre este resultado se calculó el 15% participación trabajadores, determinándose un valor por este concepto de USD \$ XXX como se detalla en el siguiente cuadro:

#### Determinación del 15% Participación Trabajadores

| DETALLE   | VALOR |
|---|-------|
| BASE PARA EL CÁLCULO DEL 15% PART. TRABAJADORES |       |
| ( - ) 15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES            |       |
| <b>BASE IMPONIBLE<br/>CALCULADA POR EL SRI</b>  |       |

### 3.7 Crédito Tributario

De conformidad a lo establecido en el artículo 109 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, las retenciones en la fuente de impuesto a la renta que le hayan sido practicadas al contribuyente, así como el valor de los anticipos de impuesto a la renta efectivamente pagados por el contribuyente dan lugar a crédito tributario que será aplicado por este en su respectiva declaración de impuesto a la renta.

### 3.7.1 Anticipos de Impuesto a la Renta

El numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el año XXX dispone:

*“Pago del Impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:*

*2.- Las personas naturales obligadas o no a llevar contabilidad, las sociedades, las instituciones sometidas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas del sector público determinadas en el numeral 2 del artículo 9 de esta Ley, sujetas al pago del impuesto a la renta, **deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente en una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les haya sido practicadas en el mismo.**(...)*

De conformidad a la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio económico XXX, contenida en el formulario No. XXX, con número de adhesivo XXX, presentada el día XXX, el contribuyente XXX consignó en el casillero XXXX USD. \$ XXX

### 3.7.2 Retenciones en la fuente de impuesto a la renta

El artículo 46 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el año XXX, disponía:

*“Crédito tributario.- El impuesto retenido de acuerdo con los artículos anteriores constituirá crédito tributario para el contribuyente cuyo ingreso*



*hubiere sido objeto de retención, quien podrá compensarlo del total del impuesto causado en su declaración anual...”*

El artículo 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario, establece:

*“Sustento del crédito tributario.- **Únicamente los comprobantes de retención en la fuente originales o copias certificadas por Impuesto a la Renta emitidos conforme las normas de la Ley de Régimen Tributario Interno y de este Reglamento, justificarán el crédito tributario de los contribuyentes**, que lo utilizarán para compensar con el Impuesto a la Renta causado, según su declaración anual. El contribuyente deberá mantener en sus archivos dichos documentos por el período establecido en el Art. 94 del Código Tributario.”* (Las negrillas y el subrayado son de la Administración Tributaria).

El contribuyente XXX, registró en la declaración de Impuesto a la Renta del XXX el valor de \$ XXX, por concepto de retenciones en la fuente que le han sido efectuadas.

La Administración Tributaria, mediante Requerimiento de información N° XXX, notificado el XXX, solicitó al contribuyente el archivo físico de los comprobantes de retención, así mismo, realizó requerimientos de información a terceros para corroborar la información entregada por el contribuyente.

De la información obtenida se estableció un valor de USD\$ XXX , por concepto de retenciones de impuesto a la renta, por lo que la Administración Tributaria reconoce el valor de USD\$ XXX, para la liquidación de Impuesto a la Renta del XXX.

### **3.7.3 Crédito Tributario de años anteriores**

El artículo 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable para el año XXX, disponía:

*“Art. 47.- Crédito Tributario y Devolución.- (Sustituido por el Art. 100 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; reformado por el Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; y, por el Art. 16 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- En el caso de que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca...”*

Conforme se establece en la Resolución No. NAC-DGERCGC09-00159, publicada el 9 de marzo del 2009, señala:

*“Art. 1.- Los sujetos pasivos, que conforme a lo dispuesto en el artículo 47 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, han optado por utilizar directamente como crédito tributario sin intereses para el periodo fiscal en curso, el saldo a favor generado por las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que le han efectuado y/o el anticipo pagado de ejercicios fiscales anteriores; deberán registrar el valor compensado en el casillero 855 "Crédito Tributario de Años Anteriores" de su declaración de impuesto a la renta, siendo esta la opción establecida por la Administración Tributaria para informar del particular...”*

El contribuyente XXX, registró en la declaración de Impuesto a la Renta del XXX el valor de USD\$ XXX, por concepto de crédito tributario de años anteriores.

La Administración Tributaria de la revisión a las bases de datos que mantiene verificó que el contribuyente no ha solicitado pago indebido del saldo a favor registrado en la declaración de Impuesto a la Renta del XXX, por lo tanto para efectos de la liquidación del Impuesto a la Renta del XXX reconoce el valor de USD\$ XXX USD, como crédito tributario de años anteriores.

#### **4. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL PERIODO FISCAL 2XXX:**

En consideración a los fundamentos de hecho y de derecho antes expuestos, se procede a realizar la liquidación del impuesto a la renta correspondiente al período fiscal XXX, en los siguientes términos:

##### **LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA XXX**

| <b>CASILLA</b> | <b>DETALLE</b> | <b>DECLARACIÓN<br/>CONTRIBUYENTE<br/>(USD)</b> | <b>DETERMINADO<br/>SRI (USD)</b> | <b>DIFERENCIA</b> |
|----------------|----------------|--|----------------------------------|-------------------|
| XXX            | BASE IMPONIBLE | 0,00   | XXX                              | XXX               |

A continuación consta la conciliación tributaria realizada por la Administración, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

| CONCILIACIÓN TRIBUTARIA IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL XXX |   |                                       |                    |            |      |
|---|---|---------------------------------------|--------------------|------------|------|
| CASILLA   | DETALLE                                   | DECLARACIÓN<br>CONTRIBUYENTE<br>(USD) | DETERMINADO<br>SRI | DIFERENCIA | REF. |
|   |   |                                       | (USD)              | (USD)      |      |
| XX  | BASE IMPONIBLE                            |                                       |                    |            |      |
| XX  | IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO               |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) ANTICIPOS PAGADOS                     |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) RETENCIONES EN LA FUENTE              |                                       |                    |            |      |
| XX  | (-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES |                                       |                    |            |      |
| XX  | <b>SALDO IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>  |                                       |                    |            |      |
| XX  | <b>SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE</b>    |                                       |                    |            |      |

## 5. IMPUTACIÓN DE PAGO:

El artículo 47 del Código Tributario dispone: *“Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas”*.

De conformidad con el artículo 47 del Código Tributario, antes citado y tomando en cuenta los pagos realizados por el contribuyente, a continuación consta la respectiva imputación del pago.

### Imputación de pago

|   | FECHA | IMPUESTO | INTERÉS | MULTA |
|---|-------|----------|---------|-------|
| Impuesto determinado por el SRI                             |       |          |         |       |
| (-) Total pagado declaración original (presentada a tiempo) |       |          |         |       |

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
| <b>Saldo pendiente calculado en Actas Borrador</b>   |  |  |  |  |
| Cálculo intereses sobre el impuesto a pagar determinado por el SRI, a la fecha de presentación de la declaración sustitutiva ( |  |  |  |  |
| <b>VALORES ESTABLECIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN</b>  |  |  |  |  |
| (-) Total pagado declaración sustitutiva   |  |  |  |  |
| <b>Totales a pagar</b>   |  |  |  |  |

Por lo expuesto, el contribuyente XXX, deberá pagar por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal xxx suma de USD\$ XXX y por concepto de intereses calculados hasta el XXX el valor de USD \$ XXX, más los intereses que corresponda desde el XXX.

## 6. INTERÉS

El saldo a pagar determinado que asciende a USD \$XXX, por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal XX establecido en la presente acta borrador de determinación tributaria, generará intereses desde la fecha de exigibilidad, esto es desde el día XXXX, hasta la fecha de pago de las obligaciones determinadas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario:

Para el cálculo del interés aplicable a partir del XXX se considerará lo señalado en el artículo 21 del Código Tributario modificado por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el S.III. R.O. 242 de 29 de diciembre de 2007, mismo que dispone:

*“La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo...”*

Por lo tanto, en consideración a la normativa expuesta en el presente numeral y de conformidad con el artículo XXX del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario, a continuación se detallan las tasas de interés por mora tributaria aplicables para la liquidación definitiva de las diferencias establecidas a favor de la Administración Tributaria en la presente acta borrador de determinación:

### **TASAS DE INTERÉS TRIMESTRALES POR MORA TRIBUTARIA**

| <b>Trimestre</b>    | <b>2009</b> | <b>2010</b> | <b>2011</b> | <b>2012</b> |
|---------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Enero - Marzo       | 1.143       | 1.149       | 1.085       | 1.021       |
| Abril – Junio       | 1.155       | 1.151       | 1.081       | 1.021       |
| Julio - Septiembre  | 1.155       | 1.128       | 1.046       |             |
| Octubre - Diciembre | 1.144       | 1.130       | 1.046       |             |

## **7. RECARGO**

El artículo 90 del Código Tributario, modificado por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el S. III, R.O. 242 del 29 de diciembre de 2007, dispone:

*“Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.*

*La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”* (El subrayado pertenece a la Administración Tributaria).

Por lo tanto, en aplicación a la norma anteriormente citada, el valor correspondiente al 20% de recargo sobre la diferencia a pagar determinada por concepto de Impuesto a la Renta del período fiscal XXX, se establece a continuación:

#### **Cálculo del recargo**

| <b>Descripción</b>                           | <b>Valor (Dólares)</b> | <b>Referencia</b> |
|--|------------------------|-------------------|
| <b>VALOR IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR (A)</b> |                        |                   |
| <b>RECARGO 20% (B)=(A)*20%</b>               |                        |                   |

El recargo del 20% aplicable de conformidad con el Art. 90 del Código Tributario, calculado sobre el valor a pagar por concepto del impuesto determinado asciende a USD\$ **XXX**

#### **8. VALORES A PAGAR**

Mediante la presente acta borrador de determinación tributaria se establecen los siguientes valores a pagar:

- Saldo a pagar por concepto de impuesto a la renta por USD \$ **XXX**
- Valor a pagar por intereses USD XXX calculados hasta el XXX (fecha de presentación de la declaración sustitutiva)
- Valor por recargo impuesto USD \$ **XXX**

## 9. DISPOSICIONES GENERALES

Para efectos de la presente Acta de Determinación, deberán tomarse en cuenta las siguientes disposiciones generales:

1. Las diferencias establecidas en la presente Acta de Determinación, por concepto de Impuesto a la Renta de Personas Naturales, correspondiente al ejercicio económico XXX, intereses y multas deberán ser pagadas dentro del plazo de ley a través de Internet o mediante un formulario 106, en cualquier entidad de recaudación autorizada. Caso contrario, y una vez que el Acta de Determinación se encuentre en firme, la Administración Tributaria iniciará el procedimiento de ejecución coactiva con las correspondientes costas judiciales, de conformidad con lo señalado en los artículos 157 y siguientes del Código Tributario.
2. Comuníquese al Departamento de Cobranzas de la Regional Centro Uno del Servicio de Rentas Internas, para que realice el control y seguimiento de la obligación tributaria determinada.
3. Notifíquese con el contenido de la presente Acta de Determinación al contribuyente XXX, en el domicilio tributario ubicado en: XXX

Comuníquese.-  
Ambato, a

XXX

**DIRECTORA REGIONAL CENTRO UNO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Proveyó y firmó el Acta de Determinación que antecede la XXX,  
DIRECTORA REGIONAL CENTRO UNO DEL SERVICIO DE RENTAS  
INTERNAS, en la ciudad de Ambato a,

Lo certifico,

XXX

**SECRETARÍA REGIONAL CENTRO UNO  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**



## **ANEXO B**

### **RESOLUCIÓN EMITIDA POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS REFERENTES A LOS COEFICIENTES DE ESTIMACIÓN PRESUNTIVOS VIGENTES PARA EL 2011**

**PUBLICADO EN R.O. 365 DEL 18-ENE-2011**

**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS:**

**RESOLUCION**

**NAC-DGERCGC10-00736**

**Coefficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas  
de actividad económica, para el ejercicio fiscal 2011**

**EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

#### **Considerando:**

Que, el artículo 92 del Código Tributario establece que tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible efectuar la determinación directa por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que efectúe el sujeto activo o porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presenten mérito suficiente para acreditarla;

Que, en concordancia con el artículo 96 del Código Tributario, los artículos 19 y 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno establecen la obligación legal de los sujetos pasivos de llevar contabilidad en los términos legales y reglamentarios;

Que, de acuerdo a lo señalado en el artículo 23 ibídem, la Administración Tributaria tiene la facultad de efectuar determinaciones presuntivas cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad, o cuando habiéndola presentado no estuviese

respaldada en la contabilidad o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados no sea posible efectuar la determinación directa, o en el caso de que el contribuyente se negare a proporcionar los documentos y registros contables solicitados por el Servicio de Rentas Internas, en los términos de dicha disposición legal;

Que, de conformidad con el artículo 25 ibídem, en los casos en que no sea posible realizar la determinación presuntiva de acuerdo a lo expresado en el artículo 24 de la referida ley, la Administración Tributaria efectuará esta determinación en base a los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución;

Que, de conformidad con lo previsto en el numeral 2 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 9 del Código Tributario, corresponde al Servicio de Rentas Internas efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado, para lo cual podrá hacer uso de sus facultades previstas en la ley;

Que, de conformidad con los artículos 7 del Código Tributario y 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el Director General del Servicio de Rentas Internas tiene la facultad de expedir mediante resoluciones, disposiciones de carácter general y obligatorio necesarias para la aplicación de normas legales y reglamentarias para la armonía y eficiencia de su administración; y,

En uso de sus facultades legales,

**Resuelve:**

**EXPEDIR LOS COEFICIENTES DE ESTIMACIÓN PRESUNTIVA DE CARÁCTER GENERAL, POR RAMAS DE ACTIVIDAD ECONÓMICA, PARA EL EJERCICIO FISCAL 2011.**

**Artículo 1.-** Se establecen los siguientes coeficientes de determinación presuntiva por las siguientes ramas de actividad:

**Grupo A. Agricultura, ganadería, caza y silvicultura**

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| A011             | CULTIVOS EN GENERAL; CULTIVOS DE PRODUCTOS DE MERCADO; HORTICULTURA.                                  | 0,4077                   | 0,4025                    | 0,4162                           |
| A012             | CRÍA DE ANIMALES DOMÉSTICOS.  | 0,4357                   | 0,4227                    | 0,4318                           |
| A013             | CULTIVO DE PRODUCTOS AGRÍCOLAS EN COMBINACIÓN CON LA CRÍA DE ANIMALES DOMÉSTICOS (EXPLOTACIÓN MIXTA). | 0,4694                   | 0,4805                    | 0,4622                           |
| A014             | ACTIVIDADES AGRÍCOLAS Y GANADERAS DE TIPO SERVICIO, EXCEPTO LAS ACTIVIDADES VETERINARIAS.             | 0,4051                   | 0,4203                    | 0,3981                           |

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| A015             | CAZA ORDINARIA Y MEDIANTE TRAMPAS Y REPOBLACIÓN DE ANIMALES DE CAZA, INCLUSO ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO CONEXAS. | 0,4706                   | 0,4486                    | 0,4089                           |
| A020             | SILVICULTURA, EXTRACCIÓN DE MADERA Y ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO CONEXAS.   | 0,4659                   | 0,4808                    | 0,4713                           |

**Grupo B. Pesca**

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| B050             | PESCA, EXPLOTACIÓN DE CRIADEROS DE PECES Y GRANJAS PISCÍCOLAS; ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO RELACIONADAS CON LA PESCA. | 0,4219                   | 0,4010                    | 0,4083                           |

**Grupo C. Explotación de minas y canteras**

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| C101             | EXTRACCIÓN Y AGLOMERACIÓN DE CARBÓN DE PIEDRA.   | 0,4336                   | 0,4424                    | 0,4232                           |
| C102             | EXTRACCIÓN Y AGLOMERACIÓN DE LIGNITO.  | 0,4038                   | 0,3984                    | 0,3986                           |
| C103             | EXTRACCIÓN Y AGLOMERACIÓN DE TURBA.  | 0,4171                   | 0,3982                    | 0,4096                           |
| C111             | EXTRACCIÓN DE PETRÓLEO CRUDO Y DE GAS NATURAL. ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO RELACIONADAS CON LA EXTRACCIÓN DE PETRÓLEO Y DE GAS, EXCEPTO LAS ACTIVIDADES DE PROSPECCIÓN. | 0,4722                   | 0,4791                    | 0,4617                           |
| C112             | EXTRACCIÓN DE PETRÓLEO Y DE GAS, EXCEPTO LAS ACTIVIDADES DE PROSPECCIÓN.   | 0,4116                   | 0,4135                    | 0,4155                           |
| C120             | EXTRACCIÓN DE MINERALES DE URANIO Y DE TORIO.  | 0,4311                   | 0,4535                    | 0,4129                           |
| C131             | EXTRACCIÓN DE MINERALES DE HIERRO.   | 0,4194                   | 0,4182                    | 0,3992                           |
| C132             | EXTRACCIÓN DE MINERALES METALÍFEROS NO FERROSOS, EXCEPTO MINERALES DE URANIO Y DE TORIO.   | 0,4763                   | 0,4757                    | 0,4651                           |
| C141             | EXTRACCIÓN DE PIEDRA, ARENA Y ARCILLA.   | 0,4021                   | 0,4114                    | 0,4128                           |
| C142             | EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS N. C. P.   | 0,4328                   | 0,4303                    | 0,4263                           |

**Grupo D. Industrias manufactureras**

| <b>Código actividad</b> | <b>Actividad económica</b>   | <b>Para el total de activos</b> | <b>Para el total de ingresos</b> | <b>Para el total de costos y gastos</b> |
|-------------------------|--|---------------------------------|----------------------------------|---|
| D151                    | PRODUCCIÓN, ELABORACIÓN Y CONSERVACIÓN DE CARNE, PESCADO, FRUTAS, LEGUMBRES, HORTALIZAS, ACEITES Y GRASAS.                                 | 0,4631                          | 0,4688                           | 0,4578                                  |
| D152                    | ELABORACIÓN DE PRODUCTOS LÁCTEOS.  | 0,4063                          | 0,3929                           | 0,3951                                  |
| D153                    | ELABORACIÓN DE PRODUCTOS DE MOLINERÍA, ALMIDONES Y PRODUCTOS DERIVADOS DEL ALMIDÓN Y PIENSOS PREPARADOS.                                   | 0,4484                          | 0,4173                           | 0,4145                                  |
| D154                    | ELABORACIÓN DE OTROS PRODUCTOS ALIMENTICIOS.   | 0,4649                          | 0,4585                           | 0,4666                                  |
| D155                    | ELABORACIÓN DE BEBIDAS.  | 0,4233                          | 0,4104                           | 0,3935                                  |
| D160                    | ELABORACIÓN DE PRODUCTOS DE TABACO.  | 0,4366                          | 0,4276                           | 0,4108                                  |
| D171                    | HILATURA, TEJEDURA Y ACABADO DE PRODUCTOS TEXTILES.  | 0,4664                          | 0,4621                           | 0,4776                                  |
| D172                    | FABRICACIÓN DE OTROS PRODUCTOS TEXTILES.   | 0,3977                          | 0,4125                           | 0,4023                                  |
| D173                    | FABRICACIÓN DE TEJIDOS Y ARTÍCULOS DE PUNTO Y GANCHILLO.   | 0,4203                          | 0,4379                           | 0,4309                                  |
| D181                    | FABRICACIÓN DE PRENDAS DE VESTIR, EXCEPTO PRENDAS DE PIEL.   | 0,4665                          | 0,4589                           | 0,4738                                  |
| D182                    | ADOBO Y TEÑIDO DE PIELES; FABRICACIÓN DE ARTÍCULOS DE PIEL.  | 0,4137                          | 0,3944                           | 0,4012                                  |
| D191                    | CURTIDO Y ADOBO DE CUEROS; FABRICACIÓN DE MALETAS, BOLSOS DE MANO, ARTÍCULOS DE TALABARTERÍA Y GUARNICIONERÍA.                             | 0,4399                          | 0,4399                           | 0,4205                                  |
| D192                    | FABRICACIÓN DE CALZADO.  | 0,4705                          | 0,4644                           | 0,4616                                  |
| D201                    | ASERRADO Y ACEPILLADURA DE MADERA.   | 0,4093                          | 0,4196                           | 0,3883                                  |
| D202                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE MADERA, CORCHO, PAJA Y MATERIALES TRENZABLES.  | 0,4437                          | 0,4355                           | 0,4228                                  |
| D210                    | FABRICACIÓN DE PAPEL Y DE PRODUCTOS DE PAPEL.  | 0,4752                          | 0,4639                           | 0,4589                                  |
| D221                    | ACTIVIDADES DE EDICIÓN.  | 0,4098                          | 0,3968                           | 0,4188                                  |
| D222                    | ACTIVIDADES DE IMPRESIÓN Y ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO CONEXAS.   | 0,4224                          | 0,4194                           | 0,4298                                  |
| D223                    | REPRODUCCIÓN DE MATERIALES GRABADOS.   | 0,4771                          | 0,4697                           | 0,4755                                  |
| D231                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE HORNOS DE COQUE.   | 0,4191                          | 0,3966                           | 0,4080                                  |
| D232                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE LA REFINACIÓN DEL PETRÓLEO.  | 0,4116                          | 0,3893                           | 0,4122                                  |
| D233                    | ELABORACIÓN DE COMBUSTIBLE NUCLEAR.  | 0,4065                          | 0,4187                           | 0,4059                                  |
| D241                    | FABRICACIÓN DE SUSTANCIAS QUÍMICAS BÁSICAS.  | 0,4444                          | 0,4275                           | 0,4110                                  |
| D242                    | FABRICACIÓN DE OTROS PRODUCTOS QUÍMICOS.   | 0,4768                          | 0,4743                           | 0,4809                                  |
| D243                    | FABRICACIÓN DE FIBRAS SINTÉTICAS O ARTIFICIALES.   | 0,4156                          | 0,4077                           | 0,4015                                  |
| D251                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE CAUCHO.  | 0,4292                          | 0,4326                           | 0,4320                                  |
| D252                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS DE PLÁSTICO.  | 0,4869                          | 0,4800                           | 0,4581                                  |
| D261                    | FABRICACIÓN DE VIDRIO Y DE PRODUCTOS DE VIDRIO.  | 0,3986                          | 0,3888                           | 0,3964                                  |
| D269                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS MINERALES NO METÁLICOS N.C.P.   | 0,4227                          | 0,4243                           | 0,4138                                  |
| D271                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS PRIMARIOS DE HIERRO Y DE ACERO.   | 0,4691                          | 0,4758                           | 0,4692                                  |
| D272                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS PRIMARIOS DE METALES PRECIOSOS Y DE METALES NO FERROSOS.  | 0,4125                          | 0,4179                           | 0,4019                                  |
| D273                    | FUNDICIONES DE METALES.  | 0,4353                          | 0,4396                           | 0,4263                                  |
| D281                    | FABRICACIÓN DE PRODUCTOS METÁLICOS PARA USO ESTRUCTURAL, TANQUES, DEPÓSITOS Y GENERADORES DE VAPOR.  | 0,4889                          | 0,4827                           | 0,4574                                  |
| D289                    | FABRICACIÓN DE OTROS PRODUCTOS ELABORADOS DE METAL, ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO PRESTADAS A FABRICANTES DE PRODUCTOS ELABORADOS DE METAL. | 0,4104                          | 0,4094                           | 0,4090                                  |
| D291                    | FABRICACIÓN DE MAQUINARIA DE USO GENERAL.  | 0,4392                          | 0,4234                           | 0,4411                                  |
| D292                    | FABRICACIÓN DE MAQUINARIA DE USO ESPECIAL.   | 0,4727                          | 0,4659                           | 0,4603                                  |
| D293                    | FABRICACIÓN DE APARATOS DE USO DOMÉSTICO N. C. P.  | 0,4014                          | 0,4001                           | 0,3998                                  |
| D300                    | FABRICACIÓN DE MAQUINARIA DE OFICINA, CONTABILIDAD E INFORMÁTICA.  | 0,4389                          | 0,4431                           | 0,4191                                  |

|      |   |        |        |        |
|------|---|--------|--------|--------|
| D311 | FABRICACIÓN DE MOTORES, GENERADORES Y TRANSFORMADORES ELÉCTRICOS.   | 0,4777 | 0,4816 | 0,4513 |
| D312 | FABRICACIÓN DE APARATOS DE DISTRIBUCIÓN Y CONTROL DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA.  | 0,4199 | 0,3997 | 0,4010 |
| D313 | FABRICACIÓN DE HILOS Y CABLES AISLADOS.   | 0,4370 | 0,4308 | 0,4361 |
| D314 | FABRICACIÓN DE ACUMULADORES, DE PILAS Y BATERÍAS PRIMARIAS.   | 0,4872 | 0,4603 | 0,4541 |
| D315 | FABRICACIÓN DE LÁMPARAS ELÉCTRICAS.   | 0,4127 | 0,3995 | 0,4034 |
| D319 | FABRICACIÓN DE OTROS TIPOS DE EQUIPO ELÉCTRICO N.C.P.   | 0,4437 | 0,4382 | 0,4312 |
| D321 | FABRICACIÓN DE TUBOS Y VÁLVULAS ELECTRÓNICOS Y DE OTROS COMPONENTES ELECTRÓNICOS.   | 0,4858 | 0,4631 | 0,4763 |
| D322 | FABRICACIÓN DE TRANSMISORES DE RADIO Y TELEVISIÓN Y DE APARATOS PARA TELEFONÍA Y TELEGRAFÍA CON HILOS.  | 0,4110 | 0,4121 | 0,3944 |
| D323 | FABRICACIÓN DE RECEPTORES DE RADIO Y TELEVISIÓN Y DE PRODUCTOS CONEXOS PARA EL CONSUMIDOR.  | 0,4380 | 0,4453 | 0,4247 |
| D331 | FABRICACIÓN DE APARATOS E INSTRUMENTOS MÉDICOS Y DE APARATOS PARA MEDIR, VERIFICAR, ENSAYAR, NAVEGAR Y OTROS FINES, EXCEPTO INSTRUMENTOS ÓPTICOS. | 0,4895 | 0,4633 | 0,4645 |
| D332 | FABRICACIÓN DE INSTRUMENTOS ÓPTICOS Y DE EQUIPO FOTOGRÁFICO.  | 0,4052 | 0,4135 | 0,3892 |
| D333 | FABRICACIÓN DE RELOJES.   | 0,4480 | 0,4165 | 0,4250 |
| D341 | FABRICACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES.   | 0,4742 | 0,4514 | 0,4581 |
| D342 | FABRICACIÓN DE CARROCERÍAS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES; FABRICACIÓN DE REMOLQUES Y SEMIREMOLQUES.  | 0,4055 | 0,4197 | 0,3908 |
| D343 | FABRICACIÓN DE PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES Y PARA SUS MOTORES.   | 0,4262 | 0,4328 | 0,4275 |
| D351 | CONSTRUCCIÓN Y REPARACIÓN DE BUQUES.  | 0,4646 | 0,4760 | 0,4681 |
| D352 | FABRICACIÓN DE LOCOMOTORAS Y DE MATERIAL RODANTE PARA FERROCARRILES Y TRANVÍAS.   | 0,4143 | 0,4051 | 0,3907 |
| D353 | FABRICACIÓN DE AERONAVES Y DE NAVES ESPACIALES.   | 0,4349 | 0,4327 | 0,4328 |
| D359 | FABRICACIÓN DE OTROS TIPOS DE EQUIPO DE TRANSPORTE N. C. P.   | 0,4769 | 0,4876 | 0,4577 |
| D361 | FABRICACIÓN DE MUEBLES.   | 0,4198 | 0,4049 | 0,4118 |
| D369 | INDUSTRIAS MANUFACTURERAS N. C. P.  | 0,4252 | 0,4310 | 0,4181 |
| D371 | RECICLAMIENTO DE DESPERDICIOS Y DESECHOS METÁLICOS.   | 0,4626 | 0,4729 | 0,4579 |
| D372 | RECICLAMIENTO DE DESPERDICIOS Y DESECHOS NO METÁLICOS.  | 0,4241 | 0,4153 | 0,4049 |

#### Grupo E. Suministros de electricidad, gas y agua

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| E401             | GENERACIÓN, CAPTACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA.              | 0,4205                   | 0,4208                    | 0,4379                           |
| E402             | FABRICACIÓN DE GAS, DISTRIBUCIÓN DE COMBUSTIBLES GASEOSOS POR TUBERÍAS. | 0,4758                   | 0,4360                    | 0,4748                           |
| E403             | SUMINISTROS DE VAPOR Y DE AGUA CALIENTE.                                | 0,4006                   | 0,3925                    | 0,4144                           |
| E410             | CAPTACIÓN, DEPURACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE AGUA.                           | 0,4309                   | 0,4149                    | 0,4282                           |

#### Grupo F. Construcción

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| F451             | PREPARACIÓN DEL TERRENO.   | 0,4874                   | 0,4839                    | 0,4671                           |
| F452             | CONSTRUCCIÓN DE EDIFICIOS COMPLETOS O DE PARTES DE EDIFICIOS; OBRAS DE INGENIERÍA CIVIL. | 0,4000                   | 0,4003                    | 0,4095                           |
| F453             | ACONDICIONAMIENTO DE EDIFICIOS.  | 0,4461                   | 0,4438                    | 0,4375                           |
| F454             | TERMINACIÓN DE EDIFICIOS.  | 0,4949                   | 0,4856                    | 0,4749                           |
| F455             | ALQUILER DE EQUIPO DE CONSTRUCCIÓN O DEMOLICIÓN DOTADO DE OPERARIOS.                     | 0,3976                   | 0,4094                    | 0,4017                           |

|      |  |        |        |        |
|------|--|--------|--------|--------|
| J660 | EXCEPTO LOS PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACIÓN OBLIGATORIA.  | 0,4612 | 0,4731 | 0,4809 |
| J671 | ACTIVIDADES AUXILIARES DE LA INTERMEDIACIÓN FINANCIERA, EXCEPTO LA FINANCIACIÓN DE PLANES DE SEGUROS Y DE PENSIONES. | 0,3941 | 0,3887 | 0,3985 |
| J672 | ACTIVIDADES AUXILIARES DE LA FINANCIACIÓN DE PLANES DE SEGUROS Y DE PENSIONES.                                       | 0,4345 | 0,4260 | 0,4348 |

**Grupo K. Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler**

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| K701             | ACTIVIDADES INMOBILIARIAS REALIZADAS CON BIENES PROPIOS O ALQUILADOS.             | 0,4718                   | 0,4611                    | 0,4756                           |
| K702             | ACTIVIDADES INMOBILIARIAS REALIZADAS A CAMBIO DE UNA RETRIBUCIÓN O POR CONTRATO.  | 0,4177                   | 0,4163                    | 0,3918                           |
| K711             | ALQUILER DE EQUIPO DE TRANSPORTE.   | 0,4393                   | 0,4421                    | 0,4095                           |
| K712             | ALQUILER DE OTROS TIPOS DE MAQUINARIA Y EQUIPO.                                   | 0,4856                   | 0,4742                    | 0,4768                           |
| K713             | ALQUILER DE EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMÉSTICOS N. C. P.                      | 0,4301                   | 0,4119                    | 0,3993                           |
| K721             | CONSULTORES EN EQUIPO DE INFORMÁTICA.   | 0,4338                   | 0,4296                    | 0,4250                           |
| K722             | CONSULTORES EN PROGRAMAS DE INFORMÁTICA Y SUMINISTRO DE PROGRAMAS DE INFORMÁTICA. | 0,4902                   | 0,4745                    | 0,4594                           |
| K723             | PROCESAMIENTO DE DATOS.   | 0,4196                   | 0,4114                    | 0,4188                           |
| K724             | ACTIVIDADES RELACIONADAS CON BASES DE DATOS.                                      | 0,4536                   | 0,4333                    | 0,4181                           |
| K725             | MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA DE OFICINA, CONTABILIDAD E INFORMÁTICA.  | 0,4855                   | 0,4689                    | 0,4600                           |

**Grupo G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos**

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| G501             | VENTA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES.   | 0,4412                   | 0,4197                    | 0,4377                           |
| G502             | MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES.  | 0,4840                   | 0,4569                    | 0,4661                           |
| G503             | VENTA DE PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES.                                    | 0,4052                   | 0,4146                    | 0,3965                           |
| G504             | VENTA, MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MOTOCICLETAS Y SUS PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS.              | 0,4410                   | 0,4288                    | 0,4340                           |
| G505             | VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES PARA AUTOMOTORES.  | 0,4882                   | 0,4799                    | 0,4518                           |
| G511             | VENTA AL POR MAYOR A CAMBIO DE UNA RETRIBUCIÓN O POR CONTRATO.                                    | 0,4107                   | 0,4034                    | 0,4000                           |
| G512             | VENTA AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGROPECUARIAS, ANIMALES VIVOS, ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO. | 0,4291                   | 0,4215                    | 0,4314                           |
| G513             | VENTA AL POR MAYOR DE ENSERES DOMÉSTICOS.   | 0,4843                   | 0,4746                    | 0,4732                           |
| G514             | VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS INTERMEDIOS, DESPERDICIOS Y DESECHOS NO AGROPECUARIOS.            | 0,4074                   | 0,4054                    | 0,3970                           |
| G515             | VENTA AL POR MAYOR DE MAQUINARIA, EQUIPO Y MATERIALES.  | 0,4270                   | 0,4406                    | 0,4346                           |
| G519             | VENTA AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS.  | 0,4670                   | 0,4697                    | 0,4580                           |
| G521             | COMERCIO AL POR MENOR NO ESPECIALIZADO.   | 0,4121                   | 0,4120                    | 0,3907                           |
| G522             | VENTA AL POR MENOR DE ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO EN ALMACENES ESPECIALIZADOS.                    | 0,4267                   | 0,4206                    | 0,4108                           |
| G523             | COMERCIO AL POR MENOR DE OTROS PRODUCTOS NUEVOS EN ALMACENES ESPECIALIZADOS.                      | 0,4721                   | 0,4592                    | 0,4491                           |
| G524             | VENTA AL POR MENOR EN ALMACENES DE ARTÍCULOS USADOS.  | 0,4133                   | 0,4139                    | 0,3979                           |
| G525             | COMERCIO AL POR MENOR NO REALIZADO EN ALMACENES.  | 0,4449                   | 0,4385                    | 0,4149                           |
| G526             | REPARACIÓN DE EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMÉSTICOS.  | 0,4716                   | 0,4776                    | 0,4640                           |

**Grupo H. Hoteles y restaurantes**

| Código actividad | Actividad económica                                       | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| H551             | HOTELES, CAMPAMENTOS Y OTROS TIPOS DE HOSPEDAJE TEMPORAL. | 0,4152                   | 0,3955                    | 0,3962                           |
| H552             | RESTAURANTES, BARES Y CANTINAS.                           | 0,4274                   | 0,4402                    | 0,4226                           |

**Grupo I. Transporte, almacenamiento y comunicaciones**

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| I601             | TRANSPORTE POR VÍA FÉRREA.   | 0,4553                   | 0,4698                    | 0,4762                           |
| I602             | OTROS TIPOS DE TRANSPORTE POR VÍA TERRESTRE.   | 0,4011                   | 0,4101                    | 0,4032                           |
| I603             | TRANSPORTE POR TUBERÍAS.   | 0,4358                   | 0,4400                    | 0,4276                           |
| I611             | TRANSPORTE MARÍTIMO Y DE CABOTAJE.   | 0,4781                   | 0,4529                    | 0,4713                           |
| I612             | TRANSPORTE POR VÍAS DE NAVEGACIÓN INTERIORES.  | 0,4180                   | 0,4106                    | 0,3923                           |
| I621             | TRANSPORTE REGULAR POR VÍA AÉREA.  | 0,4398                   | 0,4467                    | 0,4339                           |
| I622             | TRANSPORTE NO REGULAR POR VÍA AÉREA.   | 0,4743                   | 0,4597                    | 0,4681                           |
| I630             | ACTIVIDADES DE TRANSPORTE COMPLEMENTARIAS Y AUXILIARES; ACTIVIDADES DE AGENCIAS DE VIAJES. | 0,4196                   | 0,4112                    | 0,3977                           |
| I641             | ACTIVIDADES POSTALES Y DE CORREO.  | 0,4412                   | 0,4296                    | 0,4430                           |
| I642             | TELECOMUNICACIONES.  | 0,4757                   | 0,4759                    | 0,4564                           |

**Grupo J . Intermediación financiera**

| Código actividad | Actividad económica  | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| J651             | INTERMEDIACIÓN MONETARIA.  | 0,4261                   | 0,4265                    | 0,3983                           |
| J659             | OTROS TIPOS DE INTERMEDIACIÓN FINANCIERA.<br>FINANCIACIÓN DE PLANES DE SEGUROS Y DE PENSIONES.   | 0,4295                   | 0,4420                    | 0,4119                           |
| K729             | OTRAS ACTIVIDADES DE INFORMÁTICA.  | 0,4084                   | 0,3969                    | 0,4152                           |
| K731             | INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE LAS CIENCIAS NATURALES.  | 0,4248                   | 0,4246                    | 0,4227                           |
| K732             | INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE LAS CIENCIAS SOCIALES Y LAS HUMANIDADES.   | 0,4771                   | 0,4581                    | 0,4510                           |
| K741             | ACTIVIDADES JURÍDICAS Y DE CONTABILIDAD, TENEDURÍA DE LIBROS Y AUDITORÍA; ASESORAMIENTO EN MATERIA DE IMPUESTOS; ESTUDIO DE MERCADOS Y REALIZACIÓN DE ENCUESTAS DE OPINIÓN PÚBLICA; ASESORAMIENTO EMPRESARIAL Y EN MATERIA DE GESTIÓN. | 0,3973                   | 0,3916                    | 0,4096                           |
| K742             | ACTIVIDADES DE ARQUITECTURA E INGENIERÍA Y OTRAS ACTIVIDADES TÉCNICAS  | 0,4404                   | 0,4310                    | 0,4233                           |
| K743             | PUBLICIDAD.  | 0,4742                   | 0,4751                    | 0,4755                           |
| K749             | ACTIVIDADES EMPRESARIALES N. C. P.   | 0,4018                   | 0,4050                    | 0,4056                           |

**Grupo L. Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria**

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| L751             | ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO Y APLICACIÓN DE LA POLÍTICA ECONÓMICA Y SOCIAL DE LA COMUNIDAD. | 0,4310                   | 0,4232                    | 0,4249                           |
| L752             | PRESTACIÓN DE SERVICIOS A LA COMUNIDAD EN GENERAL.  | 0,4602                   | 0,4746                    | 0,4783                           |
| L753             | ACTIVIDADES DE PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACIÓN OBLIGATORIA.                      | 0,4179                   | 0,3892                    | 0,4102                           |

**Grupo M. Enseñanza**

| Código actividad | Actividad económica                              | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| M801             | ENSEÑANZA PRIMARIA.                              | 0,4230                   | 0,4168                    | 0,4411                           |
| M802             | ENSEÑANZA SECUNDARIA.                            | 0,4571                   | 0,4687                    | 0,4777                           |
| M803             | ENSEÑANZA SUPERIOR.                              | 0,4135                   | 0,4011                    | 0,4098                           |
| M809             | EDUCACIÓN DE ADULTOS Y OTROS TIPOS DE ENSEÑANZA. | 0,4423                   | 0,4307                    | 0,4410                           |

**Grupo N. Actividades de servicios sociales y de salud**

| Código actividad | Actividad económica                           | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| N851             | ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LA SALUD HUMANA. | 0,4854                   | 0,4639                    | 0,4537                           |
| N852             | ACTIVIDADES VETERINARIAS.                     | 0,4154                   | 0,4050                    | 0,3919                           |
| N853             | ACTIVIDADES DE SERVICIOS SOCIALES.            | 0,4227                   | 0,4328                    | 0,4156                           |

**Grupo O. Otras actividades comunitarias sociales y personales de tipo servicios**

| Código actividad | Actividad económica   | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|---|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| O900             | ELIMINACIÓN DE DESPERDICIOS Y DE AGUAS RESIDUALES, SANEAMIENTO Y ACTIVIDADES SIMILARES.   | 0,4880                   | 0,4597                    | 0,4602                           |
| O911             | ACTIVIDADES DE ORGANIZACIONES EMPRESARIALES, PROFESIONALES Y DE EMPLEADORES.              | 0,3952                   | 0,3996                    | 0,4155                           |
| O912             | ACTIVIDADES DE SINDICATOS.  | 0,4427                   | 0,4116                    | 0,4212                           |
| O919             | ACTIVIDADES DE OTRAS ASOCIACIONES.  | 0,4608                   | 0,4443                    | 0,4656                           |
| O921             | ACTIVIDADES DE CINEMATOGRAFÍA, RADIO Y TELEVISIÓN Y OTRAS ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO. | 0,4216                   | 0,3995                    | 0,3897                           |
| O922             | ACTIVIDADES DE AGENCIAS DE NOTICIAS.  | 0,4236                   | 0,4502                    | 0,4254                           |
| O923             | ACTIVIDADES DE BIBLIOTECAS, ARCHIVOS, MUSEOS Y OTRAS ACTIVIDADES CULTURALES.              | 0,4671                   | 0,4434                    | 0,4574                           |
| O924             | ACTIVIDADES DEPORTIVAS Y OTRAS ACTIVIDADES DE ESPARCIMIENTO.                              | 0,4041                   | 0,4107                    | 0,4012                           |
| O930             | OTRAS ACTIVIDADES DE TIPO SERVICIO.   | 0,4245                   | 0,4411                    | 0,4200                           |

**Grupo P. Hogares privados con servicio doméstico**

| Código actividad | Actividad económica                      | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| P950             | HOGARES PRIVADOS CON SERVICIO DOMÉSTICO. | 0,4838                   | 0,4612                    | 0,4771                           |

**Grupo Q. Organizaciones y órganos extraterritoriales**

| Código actividad | Actividad económica                          | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
|------------------|--|--------------------------|---------------------------|----------------------------------|
| Q990             | ORGANIZACIONES Y ÓRGANOS EXTRATERRITORIALES. | 0,4193                   | 0,4035                    | 0,4013                           |

**Artículo 2.-** Los coeficientes señalados en el artículo anterior se aplicarán multiplicándolos por los rubros totales de activos, ingresos, costos y gastos, según corresponda, y de estos resultados se escogerá el mayor. Si la información proporcionada por el contribuyente a la Administración Tributaria o de la obtenida por esta de terceras fuentes, no se refiere al total de cualquiera de los rubros antes mencionados, sino solo de manera parcial, el Servicio de Rentas Internas verificará en sus bases de datos y aplicará para la respectiva actividad económica la proporción que represente la información obtenida respecto del total de activos o de ingresos o costos y gastos, y calculará para el contribuyente respectivo el



total presunto del concepto respecto del cual se obtuvo la información. Una vez obtenido tal resultado aplicará el coeficiente que corresponda. El resultado así obtenido, constituirá la base imponible, según lo dispone el artículo 18 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sobre la que se aplicará la tarifa correspondiente del impuesto a la renta.

**Artículo 3.-** De conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, para la determinación presuntiva de la base imponible de actividades específicas, se aplicarán las siguientes reglas:

a) La utilidad o pérdida en la transferencia de predios rústicos se establecerá restando del precio de venta del inmueble el costo del mismo, incluyendo mejoras;

b) La utilidad o pérdida en la transferencia de activos sujetos a depreciación se establecerá restando del precio de venta del bien el costo reajustado del mismo, una vez deducido de tal costo la depreciación acumulada;

c) En los contratos de construcción a precios fijos, unitarios o globales, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato;

d) Para quienes obtuvieren ingresos provenientes de las actividades de urbanización, lotización, transferencia de inmuebles y otras similares y no lleven contabilidad o la que lleven no se ajuste a las disposiciones legales y reglamentarias, se presumirá que la base imponible es el 30% del monto de ventas efectuadas en el ejercicio;

e) Los ingresos percibidos por personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, provenientes del arrendamiento de inmuebles, en los que no existan contratos escritos de por medio o de existir los mismos, no contengan la información necesaria que permita

establecer la base imponible, serán determinados por los valores efectivamente pactados o a base de los precios fijados como máximos por la Ley de Inquilinato o por la Oficina de Registro de Arrendamientos y, subsidiariamente, por la Administración Tributaria;

f) Se considera como base imponible de los ingresos de fuente ecuatoriana de las sociedades de transporte internacional de pasajeros, carga, empresas aéreo expreso, couriers o correos paralelos constituidas al amparo de leyes extranjeras y que operen en el país a través de sucursales, establecimientos permanentes, agentes o representantes, el 2% de los ingresos brutos por la venta de pasajes, fletes y demás ingresos generados por sus operaciones habituales de transporte;

g) En los casos en que la ley del ramo faculte contratar seguros con empresas extranjeras no autorizadas para operar en el país, será retenido y pagado por el asegurado, sobre una base imponible equivalente al 4% del importe de la prima pagada; y,

h) El impuesto que corresponda satisfacer en los casos de cesión o reaseguros contratados con empresas que no tengan establecimiento o representación permanente en el Ecuador, será retenido y pagado por la compañía aseguradora cedente, sobre una base imponible equivalente al 3% del importe de las primas netas cedidas. De este valor no podrá deducirse por concepto de gastos, ninguna cantidad.

**Artículo 4.-** El impuesto resultante de la aplicación de la determinación presuntiva no será inferior al retenido en la fuente, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Artículo 5.-** De ejercer más de una actividad económica, la aplicación de los coeficientes de determinación presuntiva se realizará por cada

actividad, caso en el cual, la base imponible global lo constituirá la suma total de rentas determinadas presuntivamente.

**Artículo 6.-** La utilización de los índices por coeficientes de estimación presuntiva por ramas de actividad económica para el año fiscal 2010, serán aplicables para todas las determinaciones que correspondan a ese período, de conformidad con el artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno o aquel que lo sustituya.

**Artículo Final.-** La presente resolución entrará en vigencia a partir del 1 de enero del 2011, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial. Comuníquese y publíquese.- Dictó y firmó la resolución que antecede, Carlos Marx Carrasco Vicuña, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, D. M., a 30 de diciembre del 2010. Lo certifico.

f.) Dra. Alba Molina, Secretaria General del Servicio de Rentas Internas.

## BIBLIOGRAFÍA

- ANDRADE. Leonardo. (2005), “Manual de Derecho Tributario con Jurisprudencia”, Primera Edición, Editorial Compu-Grafic, Quito – Ecuador, 53, 75 y 145 pp.
- BARRANTES, Rodrigo. (2009). “Investigación: Un Camino Al Conocimiento. Un Enfoque Cuantitativo Y Cualitativo”, Primera Edición, Editorial Euned, San José – Costa Rica, 59 pp.
- BERNAL, César Augusto. (2006). “Metodología de la Investigación”, Segunda Edición, Editorial Pearson educación, México – Naucalpan, 57, 164 pp.
- CASTREJÓN, Gabino Eduardo. (2002). “Medios de defensa en Materia Administrativa y Fiscal”, Primera Edición, Editor Filiberto Cárdenas, México, D.F, 3, 33 pp.
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS – CIAT (2004), “La Función de Fiscalización en la Administración Tributaria” (en línea) disponible en: [http://www.google.com.ec/url?sa=t&rct=j&q=la%20funci%C3%B3n%20de%20fiscalizaci%C3%B3n%20ciat%2038&source=web&cd=2&ved=0CEsQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwebdms.ciat.org%3A8080%2Faction.php%3Fkt\\_path\\_info%3Dktcore.actions.document.view%26fDocumentId%3D3288&ei=lp8BUJaAGajo2QXS5o20Cw&usq=AFQjCNH1UByQxjco0RY7-o6-SgfX3O\\_bwQ](http://www.google.com.ec/url?sa=t&rct=j&q=la%20funci%C3%B3n%20de%20fiscalizaci%C3%B3n%20ciat%2038&source=web&cd=2&ved=0CEsQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwebdms.ciat.org%3A8080%2Faction.php%3Fkt_path_info%3Dktcore.actions.document.view%26fDocumentId%3D3288&ei=lp8BUJaAGajo2QXS5o20Cw&usq=AFQjCNH1UByQxjco0RY7-o6-SgfX3O_bwQ). (fecha de consulta: 21-02-2012).
- CÓDIGO TRIBUTARIO, Registro Oficial N° 242, del 29 de diciembre de 2007.

- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Registro Oficial 449, del 20 de octubre del 2008
- DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS DGI DE NICARAGUA, Trámites Tributarios. (2010), “Procesos de Fiscalización”, (En línea) Disponible en: <http://www.dgi.gob.ni/interna.php?sec=35> (fecha de consulta: 21-02-2012).
- DROMI, Roberto. (2006), “Derecho Administrativo”, Onceava Edición, Editorial Ciudad Argentina, Buenos Aires – Madrid – México, 261 - 376 pp.
- FRACICA, Germán. (1998), “Modelo de Simulación de Muestreo”, Universidad de la Sabana, Bogotá-Colombia, 36 pp.
- HERNÁNDEZ, Roberto y otros. (2003), “Metodología de la Investigación”, 3a edición, Editorial Mc Graw Hill, México, 171, 689, 715 pp.
- HERRERA, Luis; MEDINA, Arnaldo y NARANJO, Galo (2004) “Tutoría de la Investigación Científica”, Dimerino Editores, Quito – Ecuador, 108, 166, 170, 174, 178, 183, 185, 125, 129 y 133 pp.
- LERMA, Héctor Daniel (2001). “Metodología de la Investigación: Propuesta Anteproyecto y Proyecto”. Segunda edición, ECOE Ediciones, Colombia – Bogotá, 76, 107 pp.
- MANTILLA B., Samuel Alberto. (2004), “Auditoría 2005”, Primera Edición, Editorial Ecoe Ediciones, Bogotá - Colombia, 910- 911 pp.

- MUÑOZ RAZO, Carlos. (1998), “Como elaborar y asesorar una investigación de tesis”, Primera Edición, Editorial Prentice hall Hispanoamericana, México – Naucalpan, 93,191 y 192 pp.
- SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SAT, (2005), “Presuntiva de Ingresos, marco legal, facultades. (En línea) Disponible en: [http://portal.veracruz.gob.mx/pls/portal/docs/PAGE/FUNCIONARIO/PROFESIONAL/SERVICIO%20PUBLICO%20DE%20CARRERA/CAPACITACIONDELOSSERVIDORESUBLICOS/MATERIAL%20DE%20CONSULTA/PRESUNTINGR\\_MLEGAL\\_FAC.PDF](http://portal.veracruz.gob.mx/pls/portal/docs/PAGE/FUNCIONARIO/PROFESIONAL/SERVICIO%20PUBLICO%20DE%20CARRERA/CAPACITACIONDELOSSERVIDORESUBLICOS/MATERIAL%20DE%20CONSULTA/PRESUNTINGR_MLEGAL_FAC.PDF), (fecha de consulta: 20-03-2012).
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, (2008), “Guía de procedimientos: Determinación Tributaria para controles intensivos”, Auditoria Tributaria, Quito – Ecuador, 13 pp.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, (2012), “Impuestos”, (En línea) Disponible en: <http://www.sri.gov.ec/sri/portal/main.do?code=122&codeContent=122> (fecha de consulta: 20-03-2012).
- SUPERINTENDENCIA DE BANCOS E INSTITUCIONES FINANCIERAS CHILE, Glosario. (2010), “Fiscalización”, (En línea) Disponible en: <http://www.sbif.cl/sbifweb/servlet/Glosario?indice=5.0&letra=F>, (fecha de consulta: 23-02-2012).
- TOSCANO, Luis. (2006), “Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria”, Primera Edición, Editorial PUDELECO, Quito – Ecuador, 138, 231, 246 pp.

- TRIBUNAL FISCAL DEL PERÚ, (2009), “Determinación sobre base presunta”, (En línea) Disponible en: [http://www.aitfa.org/attachments/File/En\\_linea/Congreso\\_Internacional\\_de\\_Tributacion.pdf](http://www.aitfa.org/attachments/File/En_linea/Congreso_Internacional_de_Tributacion.pdf), (fecha de consulta: 23-03-2012)

# **A N E X O S**



**ANEXO 1**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**  
**MATRIZ DE ANÁLISIS DE SITUACIONES (MAS)**

| Situación actual real negativa  | Identificación del problema                                 | Situación Futura deseada positiva  | Propuestas de solución al problema planteado  |
|---|---|--|---|
| <p>Una de las causas por las que el contribuyente determinado impugna los actos administrativos emanados por el Departamento de Auditoría Tributaria es porque señalan, que las actas de determinación presuntivas no están bien fundamentadas en la parte legal ni la de hecho, es así que todas las actas de determinación presuntivas realizadas en el 2011 fueron impugnadas.</p> | <p>Motivación en las Actas de Determinación Presuntivas</p> | <p>Los auditores tributarios que realicen controles intensivos estarán en la capacidad de emitir actas de determinación presuntivas fundamentadas.</p> | <p>Diseñar una guía para los auditores que realicen controles intensivos en cuanto a la aplicación de la forma presuntiva en la cual se de a conocer los criterios y cálculos que involucran el momento de efectuar una determinación presuntiva.</p> |

**ANEXO 2**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**  
**RUC SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

**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

**No. ESTABLECIMIENTO:** 005                      **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

**ANEXO 3**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO**  
**CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL**  
**LISTA DE COTEJO**

**Lugar de Observación:**

**Fecha de Observación:**

**Documento Observado:**

**Observador**

**Objetivo:** Obtener información respecto de las determinaciones presuntivas emitidas por el Departamento de Auditoría Tributaria de la Regional Centro Uno

**Instructivo:** Llene el siguiente listado de cotejo

| No | ASPECTOS OBSERVADOS   |
|----|---|
| 1  | <p><b>La determinación presuntiva es realizada en base a</b></p> <p>Información del contribuyente y en base a indicios <input type="checkbox"/></p> <p>Coefficientes Presuntivos <input type="checkbox"/></p>   |
| 2  | <p><b>Las determinaciones presuntivas se realizaron a</b></p> <p>Persona Natural <input type="checkbox"/></p> <p>Sociedad <input type="checkbox"/></p>  |
| 3  | <p><b>Seleccione el motivo por la que realizó una determinación presuntiva</b></p> <p>Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición <input type="checkbox"/></p> <p>No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas; <input type="checkbox"/></p> <p>Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas; <input type="checkbox"/></p> <p>Cuentas bancarias no registradas; y, <input type="checkbox"/></p> <p>Incremento injustificado de patrimonio. <input type="checkbox"/></p> <p>Otros (describa)..... <input type="checkbox"/></p> |
| 4  | <p><b>En las Actas de Determinación consta los fundamentos de hecho y de derecho</b></p> <p>SI <input type="checkbox"/></p> <p>NO <input type="checkbox"/></p>  |
| 5  | <p><b>Detalle de las principales detecciones por parte de los auditores que motivaron la realización de deteminaciones presuntivas</b></p>  |
| 6  | <p><b>Los montos por impuesto determinado por la Administración Tributaria en las actas de determinación presuntiva</b></p> <p>USD \$ 3'680.400 ( de impuesto a pagar)</p>  |
| 7  | <p><b>Indique a que sector pertenecen los contribuyentes a los que se efectuó determinaciones presuntivas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Sector de producción ( curtiembres)</li> <li>- Sector financiero ( intermediación financiera)</li> <li>- Sector comercial (venta de electrodomésticos)</li> </ul>  |

## ANEXO 4

### UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y DERECHO EMPRESARIAL

#### CUESTIONARIO 1 PARA ENCUESTA DEPARTAMENTOS: AUDITORÍA TRIBUTARIA, RECLAMOS, JURÍDICO

**Objetivo:** Conocer sobre los procesos de fiscalización presuntivos realizados por los funcionarios del Departamento de Auditoría Tributaria y las revisiones efectuadas por los departamentos de Reclamos y Jurídico.

**Instrucciones:** Lea detenidamente cada pregunta y seleccione la respuesta apropiada

- 1) Conoce la normativa legal aplicable para una determinación presuntiva?  
SI..... NO.....
- 2) A realizado y/o revisado determinaciones presuntivas?  
SI..... NO.....
- 3) Conoce la diferencia entre realizar una determinación presuntiva y una directa?  
SI..... NO.....
- 4) Cree usted que las actas de determinación presuntivas no están debidamente fundamentadas?  
SI..... NO.....
- 5) Conoce los métodos aplicables para establecer la base imponible en una determinación presuntiva?  
SI..... NO.....
- 6) Conoce en qué casos debe aplicar coeficientes presuntivos?  
SI..... NO.....
- 7) Conoce como aplicar los coeficientes presuntivos para establecer la base imponible?  
SI..... NO.....
- 8) Conoce en qué caso debe realizar una determinación presuntiva en base a información del contribuyente?
- 9) Cree usted que es necesario tener una guía que permita fundamentar y conocer como realizar de una manera correcta las actas de determinación presuntivas?  
SI..... NO.....
- 10) Cree que la falta de motivación en las actas de determinación presuntivas provocan que estas sean impugnadas?  
SI..... NO.....