

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

Evasión tributaria a través de contribuyente fantasma en el Ecuador


Trabajo de titulación previo a la
obtención del título de Abogado

Autor:

Mateo Andrés Ganzino Rodríguez

Director:

Marlon Tiberio Torres Rodas

ORCID:  0000-0003-2247-9035

Cuenca, Ecuador

2024-02-29

Resumen

El presente estudio recopila información relevante sobre la recaudación tributaria en el Ecuador, se conceptualiza al tributo y se realiza un análisis del impuesto en el país para lograr identificar a los sujetos de la relación jurídico-tributaria y contextualizarlos dentro de la evasión tributaria. Se presenta un estudio del delito tributario con sus elementos y la responsabilidad tributaria penal del contribuyente, así como un análisis de las sanciones con pena privativa de libertad a la defraudación tributaria.

El trabajo recopila información sobre la evasión tributaria, como sus clases, así como también se realiza un estudio crítico de los instrumentos que posee el Servicio de Rentas Internas del Ecuador SRI para controlar la evasión tributaria.

Lo analizado se concatena con las empresas fantasma en el Ecuador, se conceptualiza al contribuyente fantasma y las sanciones que conlleva la utilización de las empresas fantasmas para la evasión de impuestos en el Ecuador, se hace un análisis de los efectos del uso de este tipo de contribuyentes, así como de las recaudaciones más afectadas.

Se presenta un análisis de datos obtenidos del Servicio de Rentas Internas sobre las empresas fantasmas en el Ecuador, su incidencia, montos facturados, y actividades de estas desde el 2016 hasta julio de 2023.

Palabras clave: recaudación tributaria, responsabilidad penal, empresas fantasmas



El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Cuenca ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por la propiedad intelectual y los derechos de autor.

Repositorio Institucional: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Abstract

This study examines tax collection practices in Ecuador from January 2016 to July 2023, specifically within the context of tax evasion. It outlines key tax concepts and law and performs an analysis of taxes collected during that timeframe, identifying key stakeholders. It presents a study of tax crimes with its elements, the criminal tax liability of the taxpayer, and penalties, including imprisonment for tax fraud.

In addition, this work summarizes incidences of tax evasion, including its types and figures. It performs a critical study of the tools at the disposal of the Internal Revenue Service of Ecuador (SRI) to control tax evasion.

Finally, this work connects the analysis on tax collection data with shell companies in Ecuador. It explains the origin of shell companies and penalties associated with the use of shell companies for tax evasion. It explains the effect of the use of shell companies as taxpayers and the tax collections most affected by the use of shell companies.

It presents an analysis of data obtained from the Internal Revenue Service on shell companies in Ecuador from January 2016 to July 2023, including their incidence, invoiced amounts, and activities.

Keywords: tax collection, criminal liability, shell companies



The content of this work corresponds to the right of expression of the authors and does not compromise the institutional thinking of the University of Cuenca, nor does it release its responsibility before third parties. The authors assume responsibility for the intellectual property and copyrights.

Institutional Repository: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Índice de contenido

Resumen	1
Índice de contenido	4
Dedicatoria	8
Agradecimiento	9
Abreviaturas	12
Capítulo I	13
Definiciones; Preliminares	13
1 El tributo	13
1.1. Clasificación del tributo	15
1.2. Los impuestos.....	16
1.3. Clasificación de los impuestos	17
1.4. Sujetos de la relación jurídica tributaria: sujeto activo y pasivo	18
1.5. Un acercamiento a la evasión tributaria	20
Capítulo II	21
De los delitos tributarios; La evasión	21
2 El Delito Tributario	21
2.1. Elementos y naturaleza jurídica del delito tributario	24
2.2. El dolo en los delitos tributarios.....	26
2.3. La responsabilidad tributaria penal del sujeto pasivo	28
2.4. Sanciones a los delitos tributarios.....	29
2.4.1. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de uno a tres años. 30	
2.4.2. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de tres a cinco años. 31	
2.4.3. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de cinco a siete años. 31	
2.4.4. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de siete a diez años. 32	
2.4.5. Delitos tributarios sancionados con agravante.....	32
2.4.6. Delitos tributarios en caso de personas jurídicas.	33
2.5. La evasión tributaria.....	33
2.5.1. El objeto de la evasión tributaria	35
2.5.2. Clases de evasión tributaria.....	35

2.5.3. Instrumentos para controlar la evasión tributaria.....	39
Capítulo III	45
Las empresas fantasmas dentro y fuera del Ecuador	45
3 Definición de empresa fantasma	45
3.1. El contribuyente Fantasma	48
3.2. Las empresas fantasmas en el Ecuador	51
3.3. ¿Cómo operan las empresas fantasmas en el Ecuador?	54
3.4. Sanciones y penas para las empresas fantasmas y sus operadores en el Ecuador 55	
3.5. Procedimiento de sanciones por evasión tributario por contribuyente fantasma ...	57
3.6. Efectos del uso de contribuyentes fantasmas en la recaudación.	60
3.7. Recaudaciones más afectadas por el uso de contribuyentes fantasma.	63
3.7.1. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023	64
3.7.2. Porcentajes de participación del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023	65
3.7.3. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023	66
3.8. Empresas fantasmas en México	68
3.9. Empresas fachadas en Perú.....	70
4 Análisis de base de datos obtenido del Servicio de Rentas Internas	71
4.1. Contribuyentes calificados como empresas fantasmas a nivel nacional desde 2016 a julio de 2023.....	71
4.2. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por provincia desde 2016 a julio de 2023.....	72
4.3. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por sector económico desde 2016 a julio de 2023.....	74
4.4. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de las cinco provincias con mayor incidencia de empresas fantasmas de acuerdo con su actividad económica desde 2016 a julio de 2023.....	76
4.5. Resultados de los principales programas de control realizado por el Servicio de Rentas Internas acumulado al año 2023	82
4.6. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas desde 2016 al 2022	83
4.7. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas por provincia durante el 2016 al 2022.....	84

4.8. Principales acciones llevadas a cabo por el Servicio de Rentas Internas para combatir la creación y existencia de empresas fantasmas en el Ecuador.....	86
Conclusiones	86
Recomendaciones	89
Referencias.....	91
Anexos.....	96

Índice de tablas

Tabla 1. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.	64
Tabla 2. Porcentajes de participación del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.	65
Tabla 3. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.	66
Tabla 4. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas a nivel nacional por año.	71
Tabla 5. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por provincia desde 2016 a julio de 2023.	72
Tabla 6. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por sector económico y por año.	74
Tabla 7. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia del Guayas por actividad económica y año.	76
Tabla 8. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Pichincha por actividad económica y año.	78
Tabla 9. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de El Oro por actividad económica y año.	79
Tabla 10. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Manabí por actividad económica y año.	80
Tabla 11. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas por actividad económica y año.	81
Tabla 12. Cuadro de resultados de los principales programas de control, acumulado al año 2023.	82
Tabla 13. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas a nivel nacional.	83
Tabla 14. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas por provincia.	84

Dedicatoria

A mis padres, Welington Ganzino y Myrian Rodríguez, pilares fundamentales de mi vida, por ser mi más grande e incondicional apoyo durante todos estos años, quienes con su cariño, enseñanzas y valores me han forjado como la persona que soy, por transmitirme toda su fortaleza para perseguir mis sueños con esfuerzo y dedicación, por todos los cuidados que me han brindado, por permitirme siempre sentirme orgulloso de ustedes y ser mi modelo a seguir, por todo su amor que me han entregado incondicionalmente, este primer logro es dedicado a ustedes, sin su presencia no hubiera sido posible.

A mis padrinos, Jenny Aguilar y Bradley Nelson, por toda su compasión, por cada palabra, sonrisa y lagrima que he compartido con ustedes y por todo el apoyo que me han brindado durante el camino.

A Stalyn Albán, por impulsarme a la consecución de este proyecto, por su paciencia, perseverancia y cariño, por cada alegría y tristeza, por enseñarme el valor de la familia y el amor.

A mi hermano Fabricio, su esposa, y mis sobrinos Samín y Elías por siempre ser un apoyo ante las dificultades, por su cariño y aprecio.

A Dios y la Virgen Dolorosa, por protegerme y guiarme siempre de camino a casa.

A mi compañera de estudios y desvelos, mi mascota Sherú.

Mateo Andrés Ganzino Rodríguez

Agradecimiento

A mi Alma Mater por permitirme formar como profesional dentro de sus aulas, que con los años de esfuerzo y dedicación hoy miro atrás todo este recorrido y me permite recorrer una nueva etapa de mi vida.

Al Dr. Tiberio Torres Rodas, quien con su sabiduría, tenacidad, destreza y motivación fue parte de este gran proyecto con su guía y enseñanza, quien me ha acompañado durante el transcurso de esta investigación.

A todos y cada uno de los docentes de aulas quienes han contribuido con su conocimiento y experiencia durante mi formación académica y profesional.

A todos los tutores y personal del Consultorio Jurídico Gratuito “Gerardo Cordero y León”, por prepararnos profesionalmente y brindarnos todos sus conocimientos.

A mis amigas y compañeras, Elizabeth, Priscila, Pamela, Daniela y Samantha, por toda su colaboración, por alentarme a culminar este proyecto y por siempre estar presentes ante cualquier situación.

A Elizabeth León, con quien compartí muchas risas, lágrimas y momentos inolvidables, por ser un apoyo, por hacer de estos años una etapa alegre y memorable.

A Erika Juca, por su cariño, apoyo incondicional y múltiples consejos, quien me ha inspirado a perseguir mis sueños y nunca rendirme, gracias por cada risa y cada abrazo sincero.

A Priscila Bautista, por convertirse en confidente y un apoyo durante esta última fase académica, con quien he compartido alegrías y preocupaciones.

A Fernanda Sigüenza, por siempre estar ante cualquier necesidad, como una amiga incondicional, por escucharme y aconsejarme.

A mis amigas y amigos Karen Montero, Maite Ávila, Karen Basante, David Pérez, Luis Tapia y Francisco Pineda, por su amistad, risas y ocurrencias, quienes me inspiraron en el ambiente profesional.

Mateo Andrés Ganzino Rodríguez

Introducción

El sistema de tributación vigente dentro del territorio ecuatoriano proviene de la evolución del sistema económico, social y jurídico de la República, dicho sistema siempre se encuentra imperante dentro de un periodo de la historia. Para ilustrar, podemos rescatar la época Colonial en donde la Real Audiencia de Quito fue sometida bajo el poder de la Corona a entregar tributos exigidos de manera arbitraria, abusiva y exagerada (Paz y Miño Cepeda, 2015, p. 63). De tal forma que se instauró un sistema prepotente en donde reinaba la imposición de tributos a merced de la Corona sin tener en cuenta la realidad de la sociedad, enriqueciendo a la Corona y empobreciendo a nuestro pueblo bajo el poderío de la persecución, el abuso y la injusticia de un modelo en donde sin tomar en cuenta las necesidades del pueblo se instauraba tributos a merced de los gobernantes y para provecho de ellos mas no para beneficio colectivo de la Real Audiencia de Quito.

Hoy en día este modelo de imposición de tributación forzosa ha evolucionado conforme las necesidades de la sociedad y la soberanía de las naciones. De tal manera que, se ha pasado de un sistema de imposición a un “deber constitucional de contribuir” (Ledesma, 2013, pág. 20). En otras palabras, el sistema de tributación vigente para nuestra época se basa no en la imposición de tributos, sino en una serie de principios acorde a la situación de cada persona dentro del Estado con relación a su capacidad económica.

Es mediante esta evolución del derecho que se ha plasmado de entre todos los principios del derecho tributario, el principio de legalidad que regula y limita la recaudación de impuestos, tasas y contribuciones a los sujetos pasivos tomando en cuenta su capacidad y actividad económica de cada uno de los administrados, lo que genera un ambiente objetivo de recaudación que busca financiar el gasto público y cumplir con los fines del Estado, bajo una relación entre el Estado y el administrado.

Dentro del Estado ecuatoriano el aporte recaudado por medio de los diferentes tributos representa un gran porcentaje del Presupuesto General del Estado en cada ejercicio fiscal, se puede mencionar a manera de ejemplo que “los ingresos iniciales del Presupuesto General del Estado en el ejercicio fiscal 2022 ascendieron a USD 33.899,73 millones” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2022, p. 42), de este total “se tiene que ingresos corrientes devengados alcanzaron los USD 13.182,01 millones que corresponden principalmente a la recaudación por concepto de Impuesto a la Renta e IVA” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2022, p. 43), es decir, el valor recaudado principalmente por concepto de tributos alcanza el 38,88% del Presupuesto General del Estado, un valor muy importante al momento de tomar

decisiones económicas a nivel nacional y de buscar liquidez en las arcas estatales para financiar el gasto público.

Sin embargo, la ambición de las personas de poseer más de lo que tiene y no contribuir con el desarrollo conjunto de la nación y de la sociedad en general, o el encubrir otro tipo de delitos ha generado particularidades dentro del sistema tributario, como lo es la evasión tributaria, que por medio del presente trabajo se analizará la utilización de esta figura para rehuir de las obligaciones tributarias que se asigna a cada sujeto pasivo, con perfecta capacidad económica para hacer frente a las distintas cargas tributarias, que el Sistema de Rentas Internas le ha otorgado en base a hechos generadores, con el fin de contribuir con el financiamiento del gasto público, a pesar de esto, este tipo de contribuyentes priorizan el incremento económico personal y evaden tributos por medio de empresas de papel, empresas que al ser fantasmas o inexistentes, generan una gran pérdida de recaudación estatal.

Abreviaturas

<i>Servicio de Rentas Internas</i>	SRI
<i>Constitución de la República del Ecuador</i>	CRE
<i>Ley de Régimen Tributario Interno</i>	LRTI
<i>Impuesto a la Renta</i>	IR
<i>Impuesto al Valor Agregado</i>	IVA
<i>Código Orgánico Integral Penal</i>	COIP
<i>Código Tributario</i>	CT
<i>Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno</i>	RALRTI
<i>Registro Único de Contribuyente</i>	RUC

Capítulo I

Definiciones; Preliminares

1 El tributo

El tributo entendido como aquel “impuesto, contribución u otra obligación fiscal” (Cabanellas, 1989), son aquellos valores económicos determinados según una base imponible de cada contribuyente, los cuales surgen como un aporte del administrado hacia el Estado, en principio surge de una relación unilateral sin contraprestaciones directas hacia el administrado que es quien cumple con las contribuciones que el Servicio de Rentas Internas SRI le ha asignado, pero se debe tener en cuenta que estas prestaciones que se entrega al Estado sirven para financiar el gasto público del país, lo que significa que estos valores serán utilizados para diferentes áreas como seguridad, salud, vialidad, redistribución equitativa de la riqueza y crecimiento económico de la nación en términos generales y colectivos.

Bajo este supuesto se habla de un pacto fiscal, en el que el Estado debe imponer tributos justos y realizar un gasto acorde a las necesidades de la colectividad, sin embargo no todos los contribuyentes tienen la mejor percepción sobre el aportar con sus ingresos al Estado y es así que “se puede distinguir tres clases de ciudadanos: los que hacen todo para evadirlos, los que se benefician mediante exenciones e incentivos y los que efectivamente pagan” (Servicio de Rentas Internas, 2012, p. 251).

Lograr generar que un tributo sea *justo* para todos los contribuyentes, es una tarea muy difícil de realizar dentro de un Estado, debido a que cada persona busca su mayor provecho propio y no un provecho colectivo que genere mejores condiciones de vida para todos los ciudadanos. En este sentido Crowe establece que “un impuesto es justo si cumple tres condiciones: (1) es establecido por un sistema legislativo legítimo, (2) es determinado por una causa justa y (3) garantiza una justa distribución del pago del impuesto entre la sociedad” (como se citó en Servicio de Rentas Internas, 2012, p. 251).

En otras palabras se busca que un tributo tenga la característica de equitativo para que sea utilizado dentro del gasto público y se redistribuya la riqueza de manera justa, para esto se debe observar dos particularidades:

1. La progresividad de los tributos, sobre la cual reza que “a medida que aumenta la base imponible sobre la cual se calcula el impuesto, también aumente la tarifa del impuesto” (Servicio de Rentas Internas, 2012, p. 258).

2. La suficiencia recaudatoria del Estado, es decir que “la recaudación de impuestos permita cubrir las necesidades de financiamiento de un Estado” (Servicio de Rentas Internas, 2012, p. 258).

Dentro de la IX Conferencia Internacional Americana realizada en Bogotá en 1948 se acordó que: “Toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la Ley para el sostenimiento de los servicios públicos” (Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 1948).

El Código Tributario en su artículo 15 determina que la obligación tributaria genera un vínculo jurídico entre el Estado y los contribuyentes una vez se haya verificado el hecho generador. Este vínculo como menciona la norma es determinante para entender que los valores recaudados deben ser direccionados hacia un buen manejo del gasto público, lo que se establece dentro del Presupuesto General del Estado.

Con relación a este vínculo la CRE en su artículo 300 establece que “La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”, con lo que deja plasmado la idea de un tributo justo en donde exista una justa distribución de la riqueza y un buen manejo de los egresos estatales. De manera explícita la antigua Constitución de 1998 en su artículo 256 señalaba que “los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general”, donde se hacía énfasis de la importancia de la obtención de recursos tributarios para las arcas estatales con el fin de ser utilizados en los presupuestos del estado, lo que de manera similar se ha plasmado en el Código Tributario donde reza que:

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 (Código Tributario, 2005, artículo 6).

Si bien los tributos en principio son utilizados para un crecimiento en conjunto de la nación y redistribuir de manera equitativa la riqueza, la corrupción dentro de los gobiernos, la falta de empatía y falta de cultura tributaria, han generado formas de evitar entregar estos valores al Estado, podemos analizar dos situaciones particulares dentro de la sociedad, en donde una clase social privilegiada no tiene conciencia de solidaridad para llevar a flote a una nación fuerte y próspera, sino que únicamente buscan su crecimiento económico por medio de

evasiones tributarias que generan pérdidas millonarias dentro del estado; y por otro lado se tiene a los pequeños contribuyentes quienes se reniegan de pagar tributos porque han sido clasificados como la dominación de estas clases privilegiadas en beneficio propio.

Por lo que el tributo puede ser entendido desde muchas definiciones, dependiendo cada una del rol social que juega dentro de una nación y de la cultura tributaria que se genera dentro de la educación, sin embargo, se puede resumir que:

El tributo se debe en función del ejercicio de una potestad pública, irresistible, en virtud de las responsabilidades políticas y administrativas que el Estado recibe de la ciudadanía para la promoción del bien común, que deben ser costeadas por los respectivos destinatarios, que, en último término, crearon el Estado con esa finalidad, en su propio beneficio (Domingues y Gonzáles, 2013).

Concepto del cual podemos advertir que dentro del Ecuador los tributos son aquellos valores pecuniarios establecidos en la legislación, que el contribuyente una vez que se ha cumplido con el hecho generador del tributo debe pagar al Estado en contribución al Presupuesto General del Estado para la financiación de este y el gasto público en beneficio de la colectividad con la coactiva en caso de su incumplimiento en el pago de tributos.

1.1. Clasificación del tributo

Los tributos dentro del Ecuador tienen una clasificación regulada en la norma tributaria, en donde “los tributos son: impuestos, tasas y contribuciones especiales” (Código Tributario, 2005, artículo 1). Conforme esta clasificación los impuestos son aquellos valores que son entregados al Estado una vez que se ha verificado el hecho generador del mismo, este tipo de impuesto no mantiene una contraprestación directa por parte del Estado con relación al contribuyente que mantiene la carga impositiva del tributo, sino que son tributos que surgen de obligaciones impositivas que se han regulado previamente en las normas tributarias, siempre y cuando el contribuyente mantenga una actividad económica la cual cumpla con el hecho generador del impuesto.

Por otro lado, las tasas son valores que se debe entregar al órgano recaudador a manera de una prestación directa que ha realizado este órgano a petición del contribuyente, en otras palabras, la generación de este tipo de tributo surge ante la necesidad del contribuyente de algún servicio que presta un órgano del Estado, el cual para su realización por parte de la entidad estatal está gravado por un concepto de tasa. Las tasas no son valores de pago exigidos a los sujetos pasivos, sino únicamente ante petición directa de la prestación de un

servicio que ofrece un órgano estatal el cual está gravado con un valor pecuniario que se define como tasa.

Las contribuciones especiales a diferencia de las categorías ya mencionadas no surgen por un hecho o petición de servicio del contribuyente, por el contrario, este tipo de tributo es exigido al sujeto pasivo debido a la ejecución de una obra en beneficio público, lo que a su vez afecta positivamente al contribuyente en cuanto esta obra pública genera un beneficio económico al patrimonio del sujeto pasivo por su realización.

1.2. Los impuestos

De la clasificación de los tributos se desprende los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, de estas dos últimas mantienen un principio de retribución, es decir son utilizadas para afrontar el coste de las actividades realizadas en beneficio de la ciudadanía. Por otro lado, los impuestos son ajenos a una contraprestación inmediata, y su fin es “financiar los gastos públicos de forma prioritaria y general” (Ledesma, 2013, pág. 148), es decir no tienen una contraprestación directa hacia el contribuyente que paga sus obligaciones tributarias, sin embargo, a pesar de esta carencia de retribución los impuestos son de obligatorio cumplimiento y pueden ser exigidas por coerción estatal.

Por lo general estos valores determinados por la base imponible del impuesto deben ser satisfechos en dinero, y recaen sobre las actividades o actos que el ciudadano realiza con bienes muebles, inmuebles, rentas, actividades comerciales, entre otros, los cuales son responsables de que el ciudadano tenga un hecho generador para el pago de determinados impuestos.

Los impuestos constituyen “la prestación coactiva impuesta por el estado u otro ente público, en virtud de una ley, a las personas que se encuentren en las situaciones en ella escritas” (Ledesma, 2013, pág. 149). Bajo este supuesto debemos entender que el nacimiento de los impuestos dentro del territorio se encuentra supeditada al ordenamiento jurídico, en base el poder coactivo del estado para recaudar tributos a los administrados, esto con el fin de que los impuestos sean direccionados hacia el funcionamiento del cuerpo estatal y a la redistribución de la riqueza, con la expectativa de que estos impuestos no sean arbitrarios para los ciudadanos, por lo que para su exigencia se debe verificar que los supuestos generen un hecho generador del cual el administrado se encuentre bajo la situación de tener que entregar impuestos por el cumplimiento de este determinado hecho generador.

1.3. Clasificación de los impuestos

La clasificación de los impuestos se encuentra sujeta a la relación que existe entre el sujeto pasivo y la actividad que grava impuesto, si en la relación se observa que “la fuente de la imposición se confunde con el objeto de la misma” (Andrade, 2011, pág. 19) los impuestos serán directos; por otro lado los impuestos indirectos son aquellos que “no dependen de las características personales del contribuyente sino del producto” (Andrade, 2011, pág. 18). De tal forma que los impuestos serán directos o indirectos.

Los impuestos directos mantienen una relación inmediata entre el contribuyente y el hecho generador de la base imponible, es decir se grava a la renta o acumulación de riqueza cuantificable del contribuyente como lo es el Impuesto a la Renta en el Ecuador, impuesto que según el ordenamiento nacional grava a:

Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios y los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, artículo 2).

Es decir todos aquellos ingresos personales que provienen de una actividad que realiza el sujeto pasivo, incluso de la acumulación de riqueza cuantificable en bienes de capital será gravada bajo un determinado impuesto a contribuir con los fines estatales, a manera de imposiciones personales en base a índices que buscan garantizar la subsistencia del contribuyente y su familia de acuerdo a deducciones que delimitan la base imponible a calcularse del impuesto final.

Al contrario de los impuestos directos aquellos que no mantienen una relación directa entre el contribuyente y la fuente del gravamen son los llamados impuestos indirectos, los cuales están relacionados con las actividades de gasto o consumo de la persona, más no con las “características personales del contribuyente, sino del producto” (Andrade, 2011, pág. 18), de tal forma que este tipo de impuestos no gravan de acuerdo a los ingresos o acumulación de riquezas del contribuyente, sino acorde a los gastos según el tipo de productos que éste consume como lo es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por el que todos los ecuatorianos pagamos al momento de realizar una compra pero además dentro de los impuestos indirectos se puede mencionar aquellos que recaen sobre la “circulación de la riqueza” (Andrade, 2011, pág. 18) en el caso de las alcabalas.

1.4. Sujetos de la relación jurídica tributaria: sujeto activo y pasivo

El pago de impuestos implica una relación jurídico-tributaria que “está integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de éste, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra” (Giuliani Fonrouge, 1993, p. 388), por lo que, en una relación jurídico-tributaria la potestad administradora es de quien ostenta el poder tributario, que se encuentra regulado en las disposiciones legales correspondientes, y es a quien en derecho tributario nos referimos como el sujeto activo, que en la relación estado-administrado, el Estado es quien ejerce la facultad administradora y quien define los impuestos a rendir conforme cada contribuyente mediante su facultad impositiva de crear, modificar o suprimir tributos mediante su órgano legislativo la Asamblea Nacional del Ecuador.

El sujeto activo es “el ente público acreedor del tributo” (Tributario, 2005, artículo 23), que dentro del Ecuador encontramos al SRI como aquella institución pública por medio de la cual se desarrolla la gestión de la política tributaria, quien además es el órgano encargado de la recaudación tributaria mediante políticas públicas que velan por “el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias, y por el combate a la evasión, el fraude y la elusión fiscal” (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2023), este ente público es el intermediario del Estado para la relación jurídico-tributaria con los ciudadanos, el cual está revestido de potestad recaudatoria apegada a la norma jurídica para poder exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y en su caso de imponer las sanciones conforme ley al contribuyente que ha incurrido en alguna.

Por otra parte, aquella persona que está obligada al cumplimiento de una determinada obligación tributaria es en términos generales el sujeto pasivo, quien está en posición de deudor de la obligación tributaria, es decir quién tiene la carga impositiva.

Sin embargo, este genérico de sujeto pasivo a su vez puede diferenciarse de ciertos matices entre diferentes denominaciones que la misma legislación las aclara, como lo son las definiciones entre a) contribuyente, b) sujeto pasivo, y c) responsable, definiciones que marcan su diferencia en la naturaleza del impuesto sea este directo o indirecto.

“Sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable” (Código Tributario, 2005, artículo 24), es decir, la figura del sujeto pasivo da a conocer quien tiene la obligación de responder por los valores que deben ser entregados al ente público por concepto de impuestos, sin tomar en cuenta si este sujeto pasivo es quien asume estos valores de su

propio patrimonio o si otra persona es el contribuyente y el sujeto pasivo únicamente es un ente de recaudación o retención.

Bajo este concepto, el sujeto pasivo entonces, es la persona natural o jurídica sobre la cual recae el cumplimiento de una prestación tributaria, aquella persona que debe entregar al SRI los valores que se deben recaudar por concepto de impuestos, y:

Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley le impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente, quien según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas (Código Tributario, 2005, artículo 25).

En otras palabras, el contribuyente es quien efectivamente realiza el pago del impuesto, quien soporta la carga impositiva de un hecho generador como deudor de la obligación tributaria. El sujeto pasivo sobre quien se verifica un hecho generador es a su vez contribuyente porque está obligado a cumplir con la carga impositiva del hecho generador en base a su capacidad económica, es decir, cumplir con el pago de las obligaciones tributarias, pero al mismo tiempo es el sujeto pasivo, quien se encuentra obligado al cumplimiento de la prestación impositiva de recaudaciones o retenciones que ha realizado.

De manera clara, en nuestro ordenamiento jurídico el IR, es un tipo de impuesto directo, puesto que nace del hecho generador en que ha incurrido el contribuyente en base a su capacidad económica, en este impuesto, la calidad de contribuyente y sujeto pasivo es la misma, dado que a su vez es el titular de la capacidad económica y es el responsable por el cumplimiento de las prestaciones tributarias con el Estado.

El IVA, catalogado como un impuesto indirecto, actúa como un impuesto a las ventas y al consumo, las cuales son gravadas al consumidor final, es decir el sujeto quien adquiere ciertos bienes y servicios, en este sentido el contribuyente o consumidor final es el que sufre la carga impositiva, pero no es a su vez el sujeto pasivo que debe dar cumplimiento de las prestaciones tributarias, sino que ésta obligación recae sobre quienes son “agentes de retención y percepción, quienes aparecen como responsables del cumplimiento de las obligaciones de declaración y pago” (Ledesma, 2013, pág. 184).

Por último, el sujeto pasivo responsable “es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este” (Código Tributario, 2005, artículo 26), en otros términos, es aquella persona que sin tener un vínculo directo con el hecho generador, desvinculada con el contribuyente y de

manera independiente, tiene que realizar en pago de la prestación tributaria de manera ajena al hecho generador que ha casusado un valor a pagar como deuda tributaria.

Se debe mantener en claro, que la calidad de contribuyente, es totalmente ajena a la del responsable, por lo que las figuras de ambos no pueden confundirse, si bien ambos deben responder por la carga impositiva de una obligación tributaria, no significa que el responsable “podrá asumir la condición legal del contribuyente” (Ledesma, 2013, pág. 134) y el contribuyente “nunca actuará con la condición personal del responsable” (Ledesma, 2013, pág. 134). Por lo que ambas figuras si bien tienen una relación con el pago de la prestación tributaria, son diferentes entre sí, entendiéndose al contribuyente como aquel sobre quien recae la carga impositiva por su capacidad económica en base a un hecho generador y el responsable de la prestación impositiva.

1.5. Un acercamiento a la evasión tributaria

La evasión tributaria “es una actividad ilícita y habitualmente está contemplada como delito en la mayoría de los ordenamientos jurídicos positivos del mundo” (Andrade, 2011, pág. 120), sustentada en la “falta de pago voluntario de tributos establecidos por la ley” (Andrade, 2011, pág. 120).

La evasión tributaria asume generalmente un carácter encubierto y derivado de una conducta consciente y deliberada. Sin embargo, puede darse el caso de evasión en forma abierta (por ejemplo, vendedores ambulantes) y que se deriva de un acto inconsciente (error o falta). La intención o voluntad del infractor es un elemento importante en todas las legislaciones al momento de configurar la objetividad o subjetividad de la infracción y para efectos de determinar las sanciones que puedan corresponder (Cosulich Ayala, 1993, p. 9).

De tal forma que la evasión tributaria a lo largo de la historia ha sido sancionada con severidad dada su incidencia en la pérdida de ingresos estatales para financiar el gasto público. Esta actividad clandestina es realizada bajo la sombra de los órganos públicos de control tributario con la intención de evitar pagar grandes valores por impuestos y así enriquecer ilícitamente más a su patrimonio. Sin embargo, esta evasión puede ser realizada inconscientemente por las personas como el caso nombrado de los vendedores ambulantes, quienes no reportan sus ventas y no pagan obligaciones tributarias por la misma naturaleza ambulante de sus negocios, por lo que los gobiernos locales buscan regularizar este tipo de negocios.

A diferencia de este grupo de personas, aquellas que evaden impuestos de manera premeditada lo realizan con el ánimo de mantener sus riquezas y pagar menos al Estado. A esta práctica se puede atribuir una falta de conciencia tributaria de los ciudadanos por el

“carácter individualista del humano, lo que ha desarrollado con fuerza su sentimiento de egoísmo y su afán de lucro” (Cosulich Ayala, 1993, p. 11), lo que inspira a buscar los máximos lucros económicos del contribuyente evasor.

La evasión tributaria Según Cosulich (1993) puede ser concentrada en: “falta de inscripción en los registros fiscales”, “falta de presentación de declaraciones”, “falta de pago del impuesto declarado o liquidado (omisión de pago, morosidad)”, “declaración incorrecta (ocultamiento base imponible, defraudación, contrabando)” (p. 13).

Las causas de la falta de conciencia tributaria que genera la evasión tributaria surge por la falta de formación ciudadana en dos pilares fundamentales para la sociedad que son “la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece”, y “priorizar el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar arremete al resto de la sociedad” (Andrade, 2011, pág. 122).

Por lo que es de suma importancia generar desde la formación de la ciudadanía el sentido de solidaridad, educación tributaria y la búsqueda de un futuro mejor para el país en base al trabajo y apoyo ciudadano, que repugne las actitudes que quiebran el entorno social como la evasión tributaria y demás ilícitos de la ley, además de generar un sentimiento de justicia en el marco de la carga impositiva en base a una erogación justa del gasto público.

Capítulo II

De los delitos tributarios; La evasión

2 El Delito Tributario

El delito en términos generales surge de la práctica de un acto o de la omisión de una obligación, lo que genera un daño específico a una persona o a un bien jurídico que se encuentre previamente protegido por el ordenamiento jurídico de cada nación, es decir, el delito debe ser tipificado en la ley *a priori* para que, una vez cometido este acto u omisión catalogado dentro de la legislación como delito, pueda tener su respectiva sanción en el derecho positivo. En resumidas palabras el delito se basa en las reglas de conducta humana que han de ser impuestas por el legislador como actos u omisiones que son reprochables para la sociedad en común y que quebrantan al orden público de un lugar específico lo que causa un daño a un bien protegido por la legislación.

Según la concepción jurídica del delito, Francisco Carrara (como se citó en Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 63) señala que “el delito es un ente jurídico y no un fenómeno social”, y “es la infracción de la ley del Estado promulgada para proteger la seguridad ciudadana, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso”. Sin embargo, esta concepción es refutada dado que los delitos nacen como hechos del hombre mas no es creado por el propio derecho, pero si bien se rescata que se puede solo sancionar los actos externos del hombre, es decir no se puede sancionar por los meros pensamientos, sino solo por hechos consumados por una persona, que además son cometidos en base a su “libre albedrío” (Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 64).

“El delito es la acción u omisión voluntaria típicamente antijurídica y culpable. La concepción dogmática del delito enumera los elementos constitutivos del delito” (Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 67). Bajo este concepto la concepción dogmática del delito enlista los elementos constitutivos del delito: a) conducta, b) acto típico, c) antijurídico, d) culpable, y e) punible.

Que el acto u omisión sea realizada de manera voluntaria significa que “quedan descartadas las conductas que no son conducidas por la voluntad, como las conductas por fuerza irresistible, acto reflejo o situaciones ajenas a lo patológico. En estos supuestos no existe conducta, por tanto, no hay delito” (Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 68).

Que la conducta de la persona sea típicamente antijurídica “significa que el delito está en oposición a la norma jurídica, debe lesionar o poner en peligro un bien jurídicamente protegido. Un acto típicamente antijurídico puede dejar de ser tal si median las Causas de Justificación de la acción” (Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 68). En otras palabras, la conducta reprochada debe adecuarse al tipo penal previamente definido en la norma de la cual es contraria al acto u omisión realizada.

La culpabilidad de la persona debe reunir ciertos elementos para que la misma posea esta característica como lo son la “imputabilidad”, “dolo o culpa”, y “exigibilidad de un comportamiento distinto” (Peña González y Almanza Altamirano, 2010, p. 69), por lo que la persona es culpable si es que es imputable al acto u omisión cometido, y además sea realizado de manera voluntaria con dolo o culpa, cuando conforme a derecho se le exigía una conducta contraria a la cometida.

En el delito tributario, las infracciones suponen la violación de las disposiciones fiscales, lo cual conlleva un quebrantamiento de un deber social constituido por la obligación de pagar tributos, violación que al igual que en el Derecho Penal común,

comporta una alteración en el orden jurídico, pues se atenta contra el patrimonio o ingreso del Estado. En este escenario, las infracciones tributarias pertenecen al campo de lo ilícito, al que se aplican sanciones pecuniarias y sanciones penales, las mismas que deben estar previstas de antemano en la ley, de acuerdo con los principios generales que configuran lo punitivo (Fallo de Recurso de Casación 1376-201 Dávila Calderón vs. SRI , 2014, p. 15).

Por lo que el delito tributario significa el actuar antijurídico del contribuyente frente a las obligaciones tributarias que se le ha impuesto al verificarse el hecho generador del mismo, acto que genera un daño al Estado, puesto que es éste a quien va destinado el pago de las obligaciones impositivas, lo que genera un perjuicio en el Presupuesto General del Estado para cumplir con los fines sociales y mantenimiento del mismo Estado.

El delito o defraudación tributaria consiste en que una persona “simule, oculte, falsee, o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 298). Desde las reforma del Registro Oficial Suplemento 180 del 10 de febrero de 2014 se ha incorporado a los delitos tributarios dentro del COIP como una “infracción específica de tipo penal” (Pérez Valencia , 2021, p. 126) y se ha concentrado al Código Tributario únicamente en las infracciones tributarias, “llámense faltas reglamentarias o contravenciones” (Pérez Valencia , 2021, p. 126), como se recoge en el artículo 315 del CT.

Para que se constituya el delito tributario el contribuyente debe actuar “con el fin de evadir impuestos o de hacer evadir impuestos a terceros” (Pérez Valencia , 2021, p. 128). Para Matín Queralt (como se citó en Pérez Valencia , 2021) a fin de caracterizar al delito tributario debe concurrir dos circunstancias que son:

- a) Elusión del pago de tributos, no ingreso de retenciones o ingresos a cuenta, practicados o que deberían haberse practicado, obtención indebida de devoluciones o disfrute indebido de beneficios sociales y b) Consecución de lo anterior mediante una conducta calificable como fraudatoria, caracterizada por el empleo de determinados medios (p. 128).

Todo encaminado a que el delito tributario oculta los valores impositivos que deben de pagarse al ente regulador, bien sea por una u otra vía, el fin del delito tributario es la de engañar al Estado de sus verdaderas rentas o aumentos de riqueza, mediante diferentes mecanismos que se han implantado dentro de cada territorio, con la búsqueda individual de aumentar de manera ilícita el patrimonio propio, sacrificando beneficios sociales, y el propio mantenimiento del Estado.

2.1. Elementos y naturaleza jurídica del delito tributario

El delito tributario al igual que todo delito que se cometa, se origina del ilícito de actos u omisiones que realiza una determinada persona, actos u omisiones dolosas que buscan generar un daño a un bien jurídico protegido *a priori*, lo que se encausa a disponer mediante sentencia judicial una pena en términos del delito tipificado previo al cometimiento del delito conforme el principio *nullum crimen nulla poena sine lege*.

Específicamente el delito tributario tiene una connotación económica, puesto que se origina con el encubrimiento de valores que debe entregarse a la administración tributaria por concepto de impuestos y no se lo hace, o se lo hace en parte, ocultando el resto como si no existieran dichos valores. Por lo tanto, el delito tributario “es el tipo de infracción penal por el que los sujetos pasivos de obligaciones tributarias violan las normas tributarias con intención dolosa” (Pérez Valencia , 2021, p. 132).

En consecuencia, de lo mencionado con anterioridad podemos definir que dentro del delito tributario “el bien jurídico protegido es la riqueza tributaria de la Hacienda Pública, sea nacional o municipal (erario), en forma directa e indirectamente o en forma mediata lo es también la actividad funcional de la administración tributaria” (Fallo de Recurso de Casación 1376-201 Dávila Calderón vs. SRI , 2014, p. 15).

Sin embargo, esta naturaleza de delimitar el bien jurídico protegido, tiene varias tesis, encontramos la “tesis funcionalista que rechaza la definición patrimonial de bien jurídico y cuya formulación gira en torno a las funciones que debe cumplir el tributo” (Pérez Valencia , 2021, p. 140). Por lo que podemos definir que conforme esta tesis, se determina una protección al cumplimiento de las obligaciones tributarias de las que se encuentre obligado una persona, mediante la protección a la Hacienda Pública, un órgano del Estado que se encuentra facultado del cumplimiento de las obligaciones tributarias, se debe entender no una protección a bienes patrimoniales del mencionado órgano, sino más bien a una protección al órgano en calidad de “titular de las funciones públicas” (Pérez Valencia , 2021, p. 140).

“La tesis patrimonialista es dominante en la doctrina y jurisprudencias alemanas, así como la española, ella indica que se trata de un delito socioeconómico que atenta contra los intereses patrimoniales del Estado” (Pérez Valencia , 2021, p. 140), Entendiendo que los impuestos son aquellos valores que deben ser entregados en efectivo al Estado, se desprende que estos valores generan un alza patrimonial del Estado, sea por inversiones públicas, sociales, patrimoniales, o el interés que tenga de por medio el proyecto de Estado a ser desarrollado con financiación del Presupuesto General, bajo esta tesis los intereses patrimoniales se ven

afectados ante delitos tributarios, por lo que el bien que protege la norma se encuentra en dichos intereses patrimoniales del Estado.

Las diferentes tesis que tratan de definir el bien jurídico protegido dentro de los delitos tributarios rodean las esferas de lo material e inmaterial, es una protección patrimonial, o una protección a un titular de derechos públicos.

De estas corrientes se puede rescatar que, si bien el delito tributario afecta al patrimonio Estatal, también se vulnera las facultades de la administración tributaria a exigir el cumplimiento de los tributos, facultades e intereses económicos que buscan aumentar ingresos estatales para ser destinados a gastos fiscales, es decir, valores que van a ser invertidos en fines colectivos que buscan un progreso nacional y para el mismo sostenimiento del Estado. Frente a los gastos públicos en mejoras de salud, educación, vialidad, transporte y demás fines estatales, se encuentran los intereses generales de la sociedad, que busca un desarrollo estatal con beneficios sociales que aumenten la calidad de vida de los ciudadanos, genere un progreso social, y mantenga un espacio de protección de los derechos de la colectividad civil.

Bajo la premisa de inversión pública y redistribución de riqueza por medio de los ingresos fiscales de impuestos, se puede colocar como afectados de los delitos tributarios a la sociedad civil, puesto que es ésta la que recibe los beneficios colectivos que son aprovechados por todos los ciudadanos, la seguridad es un tema sensible y nacional, el cual se nutre de los ingresos estatales, la atención médica en hospitales, centros de atención y subcentros de salud se financian por medio del Estado, así como la mayoría de redes viales estatales, que esperan un mantenimiento y construcción de carreteras a través de los respectivos Ministerios de Gobierno. Todos los beneficios y progresos nacionales se han realizado por medio de gastos e inversiones públicas, si las arcas fiscales se ven afectadas por los delitos tributarios, quienes se ven afectados en un primer momento son todos los ciudadanos que gozan de estos beneficios y redistribución de riqueza en programas de apoyo económico como los famosos bonos de desarrollo humano que son entregados en Ecuador a personas de extrema pobreza para su sustento y progreso.

A menor ingreso tributario en las arcas fiscales y con pocos ingresos por rentas, inversiones, venta de bienes, donaciones de capital, entre otros, el Estado debe centrar sus esfuerzos a controlar el pago de impuestos dentro del territorio, debe reprimir los delitos tributarios por medio de políticas públicas y demás instrumentos que colaboren a evitar el ocultamiento de valores que pertenecen a la sociedad civil por medio del Estado, fondos que son desviados

para el enriquecimiento de quienes no tienen una cultura tributaria, así como tampoco un sentido de solidaridad con su propio pueblo.

El delito tributario tal como el delito penal, se conforma de varios elementos generales que en el presente caso van encaminados a la transgresión tributaria como: el acto, la tipicidad, la antijuridicidad, la culpabilidad y la punibilidad.

Como se ha mencionado en el apartado anterior, el delito consiste en un acto u omisión que contraría al ordenamiento jurídico, en el delito tributario causa un déficit de los valores que recibe el Estado, con lo que afecta a los beneficios sociales y mantenimiento del propio Estado, lo que causa un daño en conjunto no solo Estatal, sino también genera un daño a los ciudadanos. Es así como el elemento del acto surge por los hechos u omisiones que son realizadas de manera voluntaria por el contribuyente, quien mantiene una obligación impositiva de pagar un valor por tributos pero que ha defraudado al Estado, ocultando los valores verdaderos de los cuales debía calcularse su base imponible para el pago de tributos. *Nullum crimen, nulla poena sine praevia lege*, la tipicidad dicta que el delito tributario debe estar previamente establecida en la ley, en este caso el delito tributario se encuentra tipificado en el COIP artículo 298 donde se define la defraudación tributaria.

“Para que la conducta penalmente relevante sea antijurídica deberá amenazar o lesionar, sin justa causa, un bien jurídico protegido” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 29), por lo tanto la conducta que tome el contribuyente debe ser contraria a la norma y en su caso el fraude tributario genera un daño a los ingresos económicos del Estado.

El grado de responsabilidad que tiene quien infringe la ley se limita en cuanto la culpabilidad que puede llegar a tener, surge como un deber de los ecuatorianos y ecuatorianas conforme el numeral 15 del artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador, en donde se consagra que es un deber y responsabilidad la cooperación con el Estado y el pago de los tributos exigidos conforme ley.

La conducta punible es aquella que tiene una sanción conforme ley, y para que se constituya la misma debe estar tipificada en la norma, además debe ser realizada de manera voluntaria, es decir, se la ha constituido con dolo, al evadir el cumplimiento de una obligación tributaria que es exigida al contribuyente, y “puede tener como modalidades la acción y la omisión” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 23).

2.2. El dolo en los delitos tributarios

El dolo “es el llamado elemento de la responsabilidad” (Pérez Valencia , 2021, p. 150), puesto que aquella persona que actúa con dolo lo hace voluntariamente, a conciencia del acto que

está poniendo en marcha y del resultado del mismo, la persona que actúa con dolo conoce de la responsabilidad que acarrea sus acciones, pero a pesar de todo esto, las termina realizando por fines propios de la persona, lo que genera un hecho que se opone al bien común, y dentro de la recaudación tributaria se genera la evasión de valores a los ingresos de las arcas estatales, por lo que:

El dolo se funda esencialmente en dos aspectos subjetivos del individuo: el conocimiento del tipo penal y la determinación para realizarlo o aceptar el resultado; siendo los elementos del dolo, el primero el elemento cognoscitivo y el segundo el elemento volitivo (Pérez Valencia , 2021, p. 151).

Este elemento subjetivo, se configura cuando la persona tiene intención de lesionar un bien jurídico protegido por medio de su conducta, de tal forma que “actúa con dolo la persona que, conociendo los elementos objetivos del tipo penal, ejecuta voluntariamente la conducta” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 26), por lo que la persona conocedora del tipo de conducta que esta desarrollando, la realiza a sabiendas de que la misma acarrea una sanción penal, es decir existe la voluntad y el convencimiento de la persona de realizar determinada conducta sin importar que ésta se encuentre catalogada como un tipo penal, de tal forma que en el caso de los contribuyentes, quienes son conocedores de las obligaciones impositivas a las que se deben, deciden evadir parte o toda la obligación, mediante mecanismos para no declarar las verdaderas rentas o incluso, que declarando las verdaderas rentas, se beneficien de deducciones por medio de empresas fantasma que facturan montos exorbitantes para reducir la base imponible de los contribuyentes.

Con relación a lo mencionado, el Código Tributario recoge en su artículo 312 que existe una presunción de conocimiento de las normas penales tributarias por todos, es decir que la ignorancia de la ley no exime de su responsabilidad, por lo que los contribuyentes no pueden alegar el desconocimiento de las leyes penales tributarias recogidas en el COIP, puesto que se presumen que dichas normas penales tributarias son de conocimiento público y de obligatorio cumplimiento.

La participación dentro del delito es importante al momento de determinar el grado de responsabilidad que tiene la persona, por este motivo “las persona participan en la infracción como autores o cómplices” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 41), entendido al autor como aquel que comete el delito mediante “autoría directa e inmediata”, “autoría mediata” y “coautoría” (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 42).

2.3. La responsabilidad tributaria penal del sujeto pasivo

“Tratándose del delito de defraudación tributaria como delito especial, va la necesaria caracterización del sujeto activo de la conducta típica con la cualificación de ser el sujeto pasivo de la obligación tributaria principal y/o sujeto pasivo de la actividad de control de la función tributaria, pudiendo ser más de uno” (Fallo de Recurso de Casación 1376-201 Dávila Calderón vs. SRI , 2014, p. 15).

El sujeto pasivo o contribuyente quien comete un delito tributario puede ser conforme la ley lo autoriza, una persona natural o una jurídica, sin embargo, en este ámbito del delito tributario nace la discusión de que, si las personas jurídicas son capaces de cometer un delito, pero más allá de esta discusión se sitúa la pregunta sobre, ¿Quién es culpable de un delito tributario que surge de una persona jurídica? bajo este supuesto de que un delito tributario se haya cometido por medio de la ficción de una persona jurídica se debe tener presente que el llamado “velo societario” (Pérez Valencia , 2021, p. 166), del cual las personas físicas buscan evadir responsabilidades por el cometimiento de ciertos actos mediante personas jurídicas, se encuentra regulado en el COIP:

En los supuestos previstos en este Código, las personas jurídicas nacionales o extranjeras de derecho privado son penalmente responsables por los delitos cometidos para beneficio propio o de sus asociados, por la acción u omisión de quienes ejercen su propiedad o control, sus órganos de gobierno o administración, apoderadas o apoderados, mandatarias o mandatarios, representantes legales o convencionales, agentes, operadoras u operadores, factores, delegadas o delegados, terceros que contractualmente o no, se inmiscuyen en una actividad de gestión, ejecutivos principales o quienes cumplan actividades de administración, dirección, y supervisión, y en general, por quienes actúen bajo órdenes o instrucciones de las personas naturales citadas (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 49).

De tal forma que las personas jurídicas dentro del Ecuador tienen regulada la responsabilidad en caso de delitos cometidos por medio de estas entidades ficticias, puesto que dichas entidades funcionan bajo la normativa y dirección de personas naturales quienes únicamente trabajan por medio de un ente ficticio frente al mundo real.

De la misma forma en el CT se recoge la responsabilidad por infracciones, donde se indica que:

La responsabilidad por infracciones tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores. Es real, respecto a las personas naturales o jurídicas, negocios o empresas a nombre de quienes actuaron o a quienes sirvieron

dichos agentes. Por consiguiente, las empresas o entidades colectivas o económicas tengan o no personalidad jurídica, y los propietarios de empresas o negocios responderán solidariamente con sus representantes, directivos, gerentes, administradores o mandatarios, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones cometidas por éstos, en ejercicio de su cargo o a su nombre. Asimismo, son responsables las empresas, entidades o colectividades con o sin personalidad jurídica y los empleadores en general, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones tributarias de sus dependientes o empleados, en igual caso (Código Tributario, 2004, artículo 321).

Es decir se plasma la tesis de la responsabilidad de las personas jurídicas e incluso toda empresa sin la misma, sobre todo aquel que actúe dentro de la entidad ficticia expresando órdenes o dirigiendo las actuaciones de los entes. El CT distingue que la responsabilidad tributaria vierte de una responsabilidad personal, cuando quien comete el delito directamente es una persona física como por ejemplo los contribuyentes que mantienen un RUC sin personalidad jurídica, y para aquellos que si constituyen una persona jurídica se habla de la responsabilidad real, es decir que responden a nombre de quienes actuaron las entidades.

De esta forma se busca que la responsabilidad del sujeto pasivo o contribuyente pueda ser sancionada, puesto que se han generado mecanismos para intentar evadir la responsabilidad penal de las personas naturales por medio de la creación de empresas fantasma o las llamadas empresas de papel, que son creadas con el fin de dejar en la impunidad delitos tributarios que benefician a determinadas personas a costa del sacrificio del recorte del Presupuesto General del Estado al no tener más ingresos que permitan costear los beneficios sociales, inversiones y manutención estatal. Este mal uso de las empresas para fines delictivos como el evadir impuestos ha generado preocupaciones dentro del órgano recaudador del Estado, puesto que se debe localizar, verificar y sancionar a este tipo de empresas para lograr frenar la evasión tributaria a nivel nacional.

2.4. Sanciones a los delitos tributarios

El resultado de las conductas humanas que transgreden el ordenamiento jurídico y afecta al bienestar de la ciudadanía concluye en la imputación de una pena o sanción, la cual se encuentra recogida previamente en el derecho positivo. De esta forma al configurarse un delito la responsabilidad de este acarrea una pena para quien cometió el acto o incluso a quienes participaron de forma indirecta, pero mediante su ayuda consumaron los hechos delictivos.

“La pena no debe ser considerada como un suceso exterior, sino que la pena también tiene una significación, el comportamiento del infractor no es determinante, lo determinante sigue siendo la norma” (Pérez Valencia , 2021, p. 187), es decir la norma preexistente regulará la pena que se debe cumplir por determinadas conductas realizadas o incluso por la omisión de conductas que debían ser realizadas, es decir la pena es el resultado de las conductas humanas ilícitas.

La defraudación tributaria es una conducta realizada de manera dolosa con el fin de evadir el pago total o parcial de los impuestos debidos, y esta conducta acarrea una pena privativa de libertad que con las derogaciones de 2014 han pasado a estar reguladas dentro del COIP.

De tal forma que el delito tributario se sanciona con diferentes penas en el territorio ecuatoriano, según los tipos de delitos que se encuentran tipificados en el respectivo Código, las penas privativas de libertad varían de entre uno a tres años, como las de tres a cinco años, así como de cinco a siete años e incluso las penas de siete a diez años de privación de libertad, conforme el artículo 298 del COIP:

2.4.1. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de uno a tres años.

Dentro de los delitos tipificados en el COIP encontramos el a) utilizar tanto identidades como identificaciones falsas en los registros tributarios de inscripciones, actualizaciones o cancelación de la correspondiente administración tributaria; b) la utilización de datos, informaciones o documentos falsos o adulterados en los registros tributarios de inscripciones, actualizaciones o cancelación de la correspondiente administración tributaria; c) Realizar actividades conociendo que el establecimiento esta clausurado por la administración tributaria; d) uso o impresión de comprobantes de venta, retención o documento complementario que no estén debidamente autorizados por la administración tributaria; e) proporcionar informes, reportes, datos, cifras, circunstancias, hechos que sean falsos, adulterados, incompletos o desfigurados; f) declarar datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que no se haya presentado declaración sustitutiva; g) falsificar o alterar permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados; h) alterar los libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones de la actividad económica, además del registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos; i) llevar doble contabilidad en libros o registros informáticos del mismo negocio; j) destruir total o parcialmente libros o registros informáticos de contabilidad u otros documentos para evadir e pago o disminuir su valor de obligaciones tributarias; k) vender para consumo

aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declarar falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 298).

De tal forma que los once numerales precedentes en su mayoría controla todo tipo de dato falso o fraudulento que sea entregado o presentado ante el SRI como órgano de control tributario en el Ecuador, así como el falsificar los registros contables tanto físicos como digitales de las actividades económicas declaradas en el sistema, con lo que se busca frenar el inicio de delitos más grandes, puesto que la presentación de datos o identidades falsas iniciales abre las puertas a la creación de contribuyentes fantasmas que por consiguiente son utilizadas en delitos a grande escala para la evasión de tributos dentro del país, lo que genera un daño considerable dentro de las finanzas públicas y financiamiento de beneficios sociales.

2.4.2. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de tres a cinco años.

El COIP tipifica tres delitos con pena privativa de libertad de tres a cinco años como el caso de: a) emitir, aceptar o presentar comprobantes de venta, retención, u otros documentos complementarios de operaciones inexistentes o que sus montos no coincidan con la realidad; b) emitir comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas; c) presentar comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 298).

Dentro de esta categoría de delitos se puede apreciar que la legislación ecuatoriana ya tipifica las sanciones para quienes emitan comprobantes de venta por concepto de operaciones realizadas con empresas catalogadas como fantasmas, así como el presentar comprobantes de venta que sean de operaciones que de igual forma sean realizadas por medio de empresas fantasma.

Además, conforme la norma para este segmento se impone la pena máxima cuando los valores de comprobantes de venta presentados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

2.4.3. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de cinco a siete años.

En la búsqueda de evitar la evasión tributaria dentro del país, se ha tipificado tres delitos en este segmento de pena privativa como: a) omitir ingresos o presente costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a lo permitido legalmente con el fin de evitar el pago de los tributos realmente debidos; b) extender a terceros el beneficio de subsidios, rebajas, exenciones, o estímulos fiscales o se beneficie

de estos sin tener derecho a aquello; c) simular actos, contratos con el fin de obtener subsidios, rebajas, exenciones o estímulos fiscales sin tener derecho; d) que exista una falta de entrega deliberada sea total o parcial, de los impuestos retenidos o percibidos por los agentes de retención pasados los diez días posteriores al vencimiento del plazo para realizarlo; f) que exista obtención indebida sobre devoluciones de tributos, intereses o multas; g) el utilizar personas naturales interpuestas, personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes dentro del Ecuador u otra jurisdicción con el objetivo de evadir el cumplimiento del pago de los tributos (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 298).

De esta manera el omitir ingresos reales de las actividades económicas con la finalidad de evitar el pago de los valores por concepto de tributos se constituye en delito, así como el simular todo tipo de actos y la presentación de deducciones inexistentes con el objetivo de disminuir el valor de la base imponible para beneficiarse de rebajas fiscales y generando un valor inferior de tributos a los que en la realidad debería pagar el contribuyente; y se impone la pena máxima en los casos en donde los impuestos que han sido defraudados superen el valor de cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

Normas que consagran también la utilización de empresas fantasmas con el fin de evadir el pago de tributos en el país, así como la falta de pago de aquellas agentes de retención que colaboran con la recaudación tributaria dentro del país.

2.4.4. Delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad de siete a diez años

En el momento que los impuestos retenidos o percibidos que no han sido declarados o pagados o los impuestos devueltos dolosamente superen los cien salarios básicos ya sea por: a) falta de entrega deliberada sea total o parcial, de los impuestos retenidos o percibidos por los agentes de retención pasados los diez días posteriores al vencimiento del plazo para realizarlo; b) obtención indebida sobre devoluciones de tributos, intereses o multas; se sancionará con pena privativa de libertad de siete a diez años (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 298).

2.4.5. Delitos tributarios sancionados con agravante

Dentro de la misma tipificación de los delitos tributarios en el artículo 298 del COIP se encuentra regulado la defraudación agravada que es sancionada con el máximo de la pena privativa conforme cada segmento de delito, e incluso se instruye que si el delito ha sido cometido con la colaboración de algún servidor público se destituirá al mismo de su cargo.

2.4.6. Delitos tributarios en caso de personas jurídicas.

Dentro del artículo en mención anterior, encontramos que aquellas personas jurídicas, sociedades o cualquier entidad aún sin personería jurídica, de la cual se conforme un patrimonio independiente de la de sus miembros serán sancionadas con la extinción de la persona jurídica y multa desde cincuenta hasta los cien salarios básicos, inciso del artículo 298 del COIP donde se sanciona directamente al ente ficticio por los delitos tributarios cometidos.

Con respecto de los representantes legales, contadores, sobre las declaraciones realizadas serán consideramos como autores de la defraudación tributaria ya sea en beneficio de la persona jurídica o natural, esta sanción será aplicada sin perjuicio de la responsabilidad que tiene toda aquella persona que ha sido participe de la defraudación tributaria aún si estas no han recibido órdenes expresas de cometer estos actos pero los han realizado de forma voluntaria a pesar de estar sancionadas en la ley.

En los casos de instituciones públicas que sean agentes de retención o percepción, el funcionario que esté encargado de la recaudación, declaración y entrega de los valores percibidos por concepto de impuestos será sancionada con pena privativa de libertad y además de darse la destitución del servidor público con inhabilidad para poder ocupar cualquier cargo público por el lapso de medio año (Código Organico Integral Penal, 2014, artículo 298).

2.5. La evasión tributaria

La abstención voluntaria del pago total o parcial de impuestos o la determinación de estos de forma fraudulenta por medio de bases imponibles menores a las reales, configuran la evasión tributaria, como se ha mencionado en el primer capítulo la evasión es aquella conducta ilícita del contribuyente que se realiza de forma deliberada y voluntaria con el objetivo de no pagar los valores por impuestos que deben ser entregados al órgano tributario, obstruyendo de tal manera la ejecución de obra social y mantención del Estado.

Según Murphy y Christensen (como se citó en Ramírez Álvarez, 2022) “la evasión fiscal puede entenderse como una forma de crimen organizado que incluye a varias partes, como contribuyentes, abogados, bancos y entidades multinacionales” (pág. 70), concepto que denota no solo el significado mayoritario al cual se le ha atribuido a la evasión tributaria, sino que también desnuda la cruda realidad que existe detrás de la evasión, y es que un contribuyente obligado a llevar contabilidad siempre deberá tener un contador que lleve todos los registros de la actividad económica y en el caso de la evasión tributaria se desprende la posibilidad de que el delito haya sido cometido en diferentes grados en base a los actos

realizados bien sea por el contribuyente como su contador e incluso toda persona que ayudó a consumir este tipo penal.

De este concepto con relación a las sanciones de las personas jurídicas, se puede plasmar que la evasión tributaria no es un tema aislado en donde una sola persona quebranta el ordenamiento jurídico, sino que como bien lo cataloga Murphy la evasión tributaria puede ser definida como una forma de crimen organizado puesto que para la consumación de este concurren varias personas que colaboran para obtener su ilícito resultado.

Esta falta de transparencia de ingresos frente a la base imponible para calcular los valores a pagar por concepto de impuestos o la utilización de medios como las empresas fantasma para deducir gastos y rebajar los impuestos, nacen de la falta de conciencia tributaria en el Ecuador, situación que se ve agravada con las grandes tramas de corrupción dentro del Estado, situaciones que han desviado la riqueza a monopolios y no ha generado una justa distribución de la riqueza.

“El dinero negro es todo aquel que no sufre gravámenes fiscales, son gananciales en actividad legal o ilegal, pero que se evita declarar para evadir los impuestos” (Andrade, 2011, pág. 121), de esta forma define Andrade en su obra *El Ilícito Tributario*, a todos aquellos valores que no han sido declarados a la administración tributaria, puesto que son valores generados de manera ilegal pero pueden provenir de fuentes legales o ilegales dentro del país.

En resumen, se puede encontrar que visto desde un punto de vista jurídico la evasión tributaria:

Es una expresión de uso frecuente con el mismo sentido de fraude fiscal, pues en ambos casos el objetivo final es pagar menos impuestos de lo que corresponda, donde hay mala fe deliberada y existen acciones o una serie de actos marcados por simulación, ocultamiento y deshonestidad (Sampaio Nogueira, 2016, p. 129).

De tal forma que en concreto el fin de la evasión tributaria se configura como en las acciones y actos realizados por el sujeto pasivo, a fin de no pagar los valores que le corresponden por tributo, de tal forma que:

La evasión calificada implica la comisión de delitos penales tales como la manipulación de los libros y documentos, preparación y presentación de declaraciones falsas, falsificación de documentos, falsedad ideológica, malversación de fondos, etc. Esta modalidad de evasión proviene de la economía informal, ilícita o encubierta (Sampaio Nogueira, 2016, p. 129).

Por lo anteriormente mencionado, la evasión tributaria surge de igual forma de actividades económicas informales, en donde existen hechos generadores de gravámenes, sin embargo, al no estar debidamente formalizados, son tributos que se pierden de las arcas fiscales, y se quedan en manos de quienes deberían tributar, sin embargo, la evasión también es una actividad ilícita que surge de la planificación de los contribuyentes para pagar menos impuestos y adjudicarse más ingresos por medio de *dinero negro* que no ha sido sujeto de gravamen.

2.5.1. El objeto de la evasión tributaria

Como bien se ha recopilado hasta el momento sobre los diferentes conceptos de la evasión tributaria, sus elementos y sujetos, todo confluye en que este tipo de delito tiene un tinte económico con respecto a los valores que no se paga o se paga parcialmente por impuestos al Estado.

Estos valores recaudados que ingresan a las arcas estatales son distribuidos para el mantenimiento del propio Gobierno, así como para beneficio de los ciudadanos en temas de seguridad, defensa, educación, salud, bienestar social, ambiente, entre otros, al momento de configurarse una evasión tributaria se disminuye estos rubros con los que se tenía previsto financiar todos estos egresos estatales, por lo que se puede inferir que la evasión perjudica a los beneficios colectivos puesto que recorta el Presupuesto General del Estado y consigo la inversión pública.

Por lo tanto, el objeto de la evasión tributaria “es desde un punto de vista patrimonial, el monto del tributo no pagado al fisco, el cual en diversas formas se le sustrae como fuente de ingresos” (Andrade, 2011, pág. 127).

2.5.2. Clases de evasión tributaria

El jurista Jorge Cosulich dentro de su obra *La Evasión Tributaria* determina cuatro tipos de evasión tributaria como bien se mencionó con anterioridad a este apartado. Dado a la corta doctrina referente de las clases de evasión se hace necesario revisar la mencionada clasificación puesto que, la misma sigue siendo de referente actual de las diferentes formas de evasión tributaria que podemos encontrar dentro del Ecuador, por lo que la evasión tributaria puede clasificarse de la siguiente manera:

2.5.2.1. La falta de inscripción del contribuyente dentro de la administración tributaria

El SRI como agente de percepción de los tributos en el país se encarga de regular las inscripciones de las actividades económicas de las personas, de tal forma que se ha establecido un número único de identificación en base al número de cédula de los

ciudadanos, llamado el Registro Único de Contribuyentes (RUC), para la apertura de este documento habilitante para ejercer una actividad económica dentro del país se necesitan ciertos documentos entre ellos la cédula de ciudadanía para acreditar al sujeto pasivo como contribuyente de la actividad económica que ejecute.

Así también la administración tributaria vela por el cumplimiento de los tributos y ejerce acciones para poder regularizar a todo aquel individuo que ejecute actividades económicas no inscritas en el SRI, como las multas, incautación de mercancías o cierre de locales donde se realiza la actividad.

La falta de inscripción o registro de las actividades económicas que ejecute un ciudadano representa un tipo de evasión tributaria, puesto que el mismo cumple con el hecho generador de un tributo, pero evade pagarlo al mantener su actividad en la clandestinidad en donde no tiene una obligación impositiva, situación de la cual podemos apreciar en la actualidad, por lo que no se ha logrado controlar de manera eficaz la evasión tributaria por medio de actividades económicas no registradas ante el SRI o incluso que han sido registradas pero con documentación falsa a lo que de igual forma se evita el pago de los tributos.

Sin embargo, es de rescatar que en la actualidad el SRI ha optado por renovar los datos tecnológicos que pueden ser utilizados para la determinación de personas que no pagan tributos y mantienen actividades económicas en ejecución, y lo ha puesto en marcha este año 2023 mediante el Programa de Transformación Digital por medio de un crédito del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) (Servicio de Rentas Internas del Ecuador, 2023).

Mediante este nuevo sistema el SRI “identificó a 60.000 personas que tenían propiedades e ingresos, pero que nunca habían declarado impuestos en Ecuador, pues no tenían ni siquiera un Registro Único de Contribuyente” (Tapia, 2023, párrafo 1), sistema mediante el cual el SRI puede cruzar cientos de informaciones de una persona como datos del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), datos del Registro Civil, información financiera del sistema financiero, datos de bienes muebles e inmuebles, entre otros datos de interés; por lo que al utilizar estas herramientas tecnológicas el SRI puede determinar nuevos contribuyentes que deben declarar y pagar impuestos en el país y de esta forma evitar la evasión tributaria por la falta de inscripción del RUC.

2.5.2.2. La falta de presentación de las declaraciones por el contribuyente

El registro del contribuyente en el RUC no garantiza que el mismo cumpla con sus obligaciones tributarias, si bien la determinación del sujeto pasivo ayuda a conocer a la administración tributaria de sus datos y patrimonio, no garantiza que el contribuyente haga

sus declaraciones y pague sus tributos, en el mejor de los casos la administración podrá determinar el valor de los impuestos y lograr su cobro mediante embargos de bienes o cuentas, pero en los casos en que estas figuras sean ineficaces estaríamos frente a una pérdida de dichos valores de impuestos para el Estado, situación que se presenta en la actualidad por parte de contribuyentes que no presentan declaraciones de su actividad económica y que incluso generan multas en su contra por presentaciones tardías de las mismas.

2.5.2.3. La falta de pago del impuesto

Como se ha analizado en los anteriores apartados, la falta de registro y de declaraciones en el SRI por parte del sujeto pasivo genera un tipo de evasión de impuestos, sin embargo, cabe mencionar que existen casos en donde existe un correcto registro dentro del RUC, e incluso los contribuyentes presentan sus declaraciones a las que estén obligados, pero no realizan el pago de los impuestos. Es decir, el contribuyente realiza todo acorde a la ley lo exige para mantener su actividad económica, pero al momento de entregar esos valores al Estado no lo hace, esta conducta también es un tipo de evasión, en donde por más que se haya realizado todas las exigencias de la administración no se ejecuta el pago de los impuestos causados y es lo que incluso grandes contribuyentes realizan frente al SRI, acumulando multas e intereses a favor de la administración tributaria por la falta del pago de los impuestos.

Ante esta situación la administración tributaria busca incentivar al cobro de los valores adeudados por los contribuyentes para adherirlos a las arcas fiscales y poder mantener una liquidez de los gastos estatales. Un claro ejemplo de la búsqueda de el pago de estos valores se puede apreciar dentro de la flamante Ley Orgánica de Urgencia Económica publicada en el Registro Oficial el 20 de diciembre de 2023, ante lo cual la ley en su disposición transitoria primera establece que:

Los contribuyentes que paguen la totalidad de la obligación u obligaciones tributarias vencidas a la fecha de entrada en vigor de la presente ley o aquellos contribuyentes que hayan sido notificados con una comunicación de diferencias o actas borrador hasta la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, gozarán de la remisión del 100% de intereses, multas y recargos derivados de los tributos cuya administración y recaudación le corresponda al Servicio de Rentas Internas.

El pago deberá realizarse en un plazo máximo de 150 días contados a partir de la publicación de esta ley. Si el pago fuese parcial, no aplicará la remisión (Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo, 2023).

Mediante esta disposición el Gobierno de turno intenta generar ingresos a las arcas estatales mediante la remisión de intereses, multas y recargos que se haya producido por la falta de pago de tributos, incluso la misma norma establece que aquellos contribuyentes que anterior a la vigencia de esta ley hayan pagado parte de sus deudas lo puedan hacer acogiéndose a este beneficio para obtener el pago total de su deuda siempre y cuando quienes se acojan a este beneficio no inicien acciones o reclamos en sede administrativa, judicial, constitucional o arbitrajes contra actos que surjan de esta remisión y en caso de incumplimiento la remisión quedará sin efecto y los valores pagados no serán susceptibles a devolución, de tal forma que se busca blindar los valores recibidos por los contribuyentes.

2.5.2.4. La declaración incorrecta

La declaración incorrecta se basa en la presentación de información falsa, así también de la presentación de declaraciones con datos falsos, incompletos o adulterados, conducta tipificada dentro de los delitos tributarios en el COIP y según el jurista Jorge Cosulich (1993) estos pueden estar clasificados entre disminuciones de la base imponible, aumentos de deducciones y traslación de la base imponible (pág. 14).

2.5.2.5. La declaración incorrecta por disminución de la base imponible

Una de las formas de evasión tributaria surge desde la base de toda empresa como lo son sus ingresos reales, puesto que, a mayor rendimiento económico de la empresa la base imponible será mucho mayor para la determinación de los impuestos, sin embargo, para evadir el pago de manera parcial o total se han generado ciertas conductas como el ocultamiento de los ingresos reales del contribuyente, ya sea mediante doble contabilidad, comprobantes de retención falsos o declaraciones falsas o adulteradas, y cualquier forma que conlleve a la declaración parcial de los valores reales de base imponible, situación que genera una disminución de los valores de impuestos a pagar lo que se constituye en un delito penado por la legislación ecuatoriana.

2.5.2.6. La declaración incorrecta por aumento de deducciones

La declaración de rebajas, retenciones o deducciones falsas o inexistentes es un delito tipificado en el COIP, sin embargo, es una práctica utilizada por contribuyentes, dado que son estos los que declaran las deducciones de las que son beneficiarios para el cálculo de la base imponible, lo que lleva a la administración tributaria a verificar las rebajas o deducciones declaradas por los contribuyentes.

Ante este tipo de conductas se puede mencionar lo recogido en la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo donde se establece que:

Sobre operaciones de más de quinientos dólares de los Estados Unidos de América, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito, cheques o cualquier otro medio de pago electrónico (Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo, 2023, artículo 25).

Mediante esta ley se ha disminuído el valor de las transacciones que deben realizarse por medio del sistema financiero para poder ser sujeto de deducciones, o crédito tributario para el contribuyente hasta los USD 500.00, con lo que se busca frenar el uso indiscriminado de las deducciones por transacciones no existentes.

2.5.2.7. La declaración incorrecta por traslación de la base imponible

La traslación de la base imponible funciona entre empresas afiliadas entre sí que buscan la manera de disminuir los valores a pagar de impuestos, y las realizan mediante el traslado de la base imponible de una empresa a otra que tenga mejores beneficios o incluso evite el pago de los tributos. Ante esta conducta en el COIP se establece como delito el presentar comprobantes de venta que sean de operaciones realizadas con empresas fantasmas, puesto que la utilización de esta figura de empresas ha tomado fuerza en los últimos años dentro del país, para mediante la utilización de estas empresas evitar el pago de los impuestos, o disminuyendo el valor de estos.

2.5.3. Instrumentos para controlar la evasión tributaria

La búsqueda de mecanismos para frenar la evasión de tributos es vital para el auge de las arcas fiscales de todo Estado. Andrade en su obra *El Ilícito Tributario* presenta un conjunto de mecanismos para controlar la conducta evasiva de los contribuyentes, mecanismos que en la actualidad siguen siendo utilizados por la administración tributaria para el control de este delito como las presunciones, las limitaciones, las retenciones, los anticipos y sanciones.

2.5.3.1. Las presunciones como mecanismos para controlar la evasión tributaria

La presunción “es una operación por medio de la cual, de unos presupuestos conocidos, se deriva una consecuencia” (Andrade, 2011, pág. 134), dentro de esta clasificación se encuentra la facultad determinadora de la administración tributaria, la cual es “un proceso sistemático que se orienta a tareas tendientes a obtener y confrontar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones, datos y más informaciones contenidas en las declaraciones formuladas por los contribuyentes” (Ledesma, 2013, pág. 325). Es decir, la facultad determinadora del SRI como órgano responsable de los tributos dentro del Ecuador,

es un proceso sistemático por medio de el cual la autoridad competente bajo los parámetros legales correspondientes, realiza una serie de actos investigativos que conllevan al reconocimiento de la existencia de ciertos hechos imponible de los cuales el contribuyente debe el tributo, en este caso exclusivo, la facultad de la administración se realiza mediante cruce de informaciones de diferentes áreas de donde se puede obtener información certera de la realidad del contribuyente.

La deteminación 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 (Código Tributario, 2005, artículo 68).

De tal forma que se reglamenta en el primer inciso del artículo 68 del Código Tributario que la facultad determinadora son todos aquellos actos que realiza la administración tributaria (SRI) que indagan la persona sobre la cual recae un hecho generador de un determinado tributo, y en base a realidades económicas del ciudadano pueden concluir una base imponible de la que se desprenderá el valor del tributo a percibir el Estado.

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 imponible, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación (Código Tributario, 2005, artículo 68).

Conforme la Ley de Regimen Tributario Interno la determinación puede ser directa o presuntiva. Es directa cuando la investigación y obtención de datos se la realizada en base a la contabilidad que entrega el mismo controbuyente, además de todo documento de utilidad que sea de cualquier tercero con la finalidad de poder calcular las rentas percibidas por el contrbuyente, conforme las disposiciones del artículo 23 de la mencionada ley.

Por otro lado, la determinación presuntiva es aplicable dentro de casos específicos como en los que el contribuyente “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 (...), no sea posible efectuar la determinación directa” (Código Tributario, 2005, artículo 23), en general, cuando el sujeto pasivo no tenga la manera de demostrar sus rentas, la administración en base a su facultad deteminadora presuntiva realizará investigaciones de acuerdo a: a) los valores de capital invertido en la actividad económica; b) el volumen de las transacciones o de las ventas; c) las utilidades percibidas por el sujeto pasivo en años inmediatos anteriores; d) valores de gastos generales

del sujeto pasivo; f) el volumen de importaciones y compras locales de mercaderías; g) el alquiler de locales utilizados en la actividad económica; h) cualquier elemento con relación a los ingresos del sujeto pasivo, conforme se encuentra plasmado en el artículo 24 de la LRTI.

La LRTI fija también que para aquellos sujetos pasivos de los que no sea posible determinar presuntivamente conforme las bases mencionadas se aplicará una determinación presuntiva por coeficientes, es decir que en base a coeficientes de estimación por cada rama de actividad, de acuerdo con capitales propios y ajenos utilizados por el sujeto pasivo.

De tal forma que la facultad determinadora del SRI indaga los hechos o indicios que se encuentran vinculados con el hecho generador para determinar el cumplimiento o no del sujeto pasivo con su obligación tributaria, acción mediante la cual se busca frenar la evasión tributaria en base a presunciones que puede realizar la administración en base a diferentes circunstancias que nacen del sujeto pasivo con relación al hecho generador, situación que logra determinar si se ha realizado el pago del tributo o en su caso si no se lo ha realizado o si lo ha hecho parcialmente, ante lo que la administración determinará el monto de la base imponible que se ajuste a la realidad de las rentas del sujeto pasivo y con la que se calculará el valor del tributo que debe pagarse al Estado.

2.5.3.2. Las limitaciones como mecanismos para controlar la evasión tributaria

Este tipo de mecanismo tributario busca generar un control en cuanto a las deducciones que se pueden aplicar dentro de la base imponible para cuantificar el tributo. “Con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos” determinación (Código Tributario, 2005, artículo 68), es decir las deducciones funcionan acorde a los gastos y costos que se pueden imputar a la actividad económica, entre otros.

Para que estas deducciones no sean irrazonablemente ocupadas con el fin de evadir impuestos se ha generado un límite a las mismas, de tal forma que para aquellos contribuyentes naturales se tiene el cálculo de la rebaja por gastos personales. “Los gastos personales realizados en el año por concepto de: vivienda, educación, arte y cultura, alimentación, vestimenta, turismo y salud dan derecho a una rebaja en el Impuesto a la Renta” (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2023), ante lo cual se regula que el monto máximo de la rebaja al impuesto a la renta causado por personas naturales sin cargas familiares será: “el equivalente al 18% del menor valor entre los gastos personales declarados en el respectivo ejercicio fiscal y el valor de la canasta familiar básica multiplicado por siete”

(Código Tributario, 2005, artículo 10), y aumenta el valor de las canastas que le corresponda para la deducción conforme el número de cargas familiares e incluso si tiene personas que tengan discapacidades, enfermedades catastróficas, raras y/o huérfanas a su cuidado.

Por lo que, mediante este tipo de limitaciones para las deducciones de impuestos en el país, se busca frenar las deducciones indebidas y ficticias que son generadas con el afán de pagar menos tributos para aumentar el patrimonio propio.

2.5.3.3. Las retenciones como mecanismos para controlar la evasión tributaria

Las retenciones que se las efectúa por medio de una amplia gama de sujetos pasivos determinados por el SRI tienen su base en una forma de anticipo al pago de impuesto mediante los pagos o acreditaciones en cuenta por adquisiciones de bienes o servicios que mantengan una vinculación con la actividad económica que produce el hecho generador del tributo.

“Son sujetos a retención en la fuente, las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, inclusive las empresas públicas no reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas” (Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno (RALRTI), 2010, artículo 93), estos sujetos a quienes se les retiene un porcentaje determinado en el RALRTI, se les emitirá un comprobante de retención debidamente autorizado por el SRI, mediante el cual los valores retenidos al contribuyente serán justificativos del crédito tributario de los valores retenidos de cada contribuyente.

Los agentes de retención colaboran con la recaudación de impuestos, así como evitar la evasión de los mismos, por medio de la retención de un porcentaje que será declarado y cancelado por los agentes de retención en el mes siguiente conforme fechas por número del noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC).

“El sistema de las retenciones en la fuente, vincula a todas las actividades y a la mayoría de personas” (Andrade, 2011, pág. 135) y podemos encontrar las siguientes categorías: a) las autorretenciones por parte de los contribuyentes; b) las retenciones en la fuente de residentes en el exterior; c) retenciones de impuesto de remesas en el exterior; d) retenciones por pagos de sueldos y dividendos; f) retenciones por pagos de intereses, honorarios, comisiones, servicios; g) retenciones en costos y gastos; h) retenciones de IVA.

Dentro de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo se puede encontrar un tipo de autorretención de tributo que entró en vigencia este 2023, en donde se señala que:

Las sociedades Grandes Contribuyentes deberán efectuar una autorretención del Impuesto a la Renta de forma mensual sobre el total de sus ingresos gravados obtenidos dentro de dicho mes, excluyendo aquellos que ya fueron sujetos de retención (Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo, 2023, artículo 17).

Mediante lo cual se busca incrementar los ingresos por valores de Impuesto a la Renta directamente con la autorretención de un determinado porcentaje por los mismos contribuyentes, lo que a su vez busca evitar la evasión de impuesto aplicando directamente esta retención.

2.5.3.4. Los anticipos como mecanismos para controlar la evasión tributaria

Al igual que el apartado anterior, los anticipos en su estricto sentido, son aquellos pagos voluntarios que puede realizar el contribuyente sin que su obligación impositiva haya caducado en su determinación y tiempo para su pago. “El anticipo del impuesto a la renta podrá ser equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto a la renta causado del ejercicio fiscal anterior, menos las retenciones en la fuente efectuadas en dicho ejercicio fiscal” (Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno, 2010, artículo 76), de tal forma que se evidencia como confluye tanto el anticipo como las retenciones que hayan podido ser efectuadas para el cálculo del valor del pago del tributo de manera anticipada.

Esta forma de pago anticipado es incentivado con la generación de intereses a favor del contribuyente con una “tasa activa refetrencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador” (Código Tributario, 2005, artículo 22), este interés que paga el sujeto activo de la relación tributaria “serán utilizados exclusivamente para el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal al que corresponde el anticipo voluntario” (Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno, 2010, artículo 77.1) e incluso también la norma nos señala que de existir valores a favor del contribuyente luego de haberse devengado los valores por su obligación impositiva podrá ser compensado en el pago de impuesto a la renta que cause dicho contribuyente hasta 3 años.

De esta forma se busca que los impuestos sean pagados al Estado y evitar su evasión mediante beneficios como el pago de intereses que pueden ser imputados a la deuda del Impuesto a la Renta del contribuyente.

2.5.3.5. Las sanciones como mecanismos para controlar la evasión tributaria

Mediante la Disposición Derogatoria Décimo Novena del Código Orgánico Integral Penal publicada en el Registro Oficial Suplemento 180 de 10 de febrero del 2014, se excluye del Código Tributario las sanciones a los delitos tributarios de las sanciones administrativas por contravenciones y faltas reglamentarias y pasa a formar parte una nueva tipificación del delito tributario dentro del Código Orgánico Integral Penal, con determinados delitos y condenas acorde a los mismo y sus agravantes, los cuales se ha estudiado dentro del presente segundo capítulo en su punto 2.4.

Las sanciones tipificadas dentro del COIP forman parte de aquellas normas anti-evasivas, que buscan evitar el cometimiento de este tipo de delito tributario, y ser un freno para estas prácticas que se realizan desde la clandestinidad y afectan a los fines del Estado, sin embargo “la criminalización tributaria no se puede ofrecer a la sociedad como elemento de mera recaudación” (Andrade, 2011, pág. 137), es decir, que la tipificación de los delitos fiscales no son la solución final para las prácticas evasivas de los contribuyentes, y además esta criminalización de la evasión no funciona como un sistema de recaudación propiamente dicho, sino que busca evitar la evasión tributaria mediante el aparato judicial y las sanciones que en caso de delitos es la privación de libertad desde uno a diez años conforme el delito y agravantes.

Como bien se ha señalado dentro de esta investigación, los delitos tributarios surgen desde la misma falta de educación lo que genera una falta de cultura tributaria en los ciudadanos, quienes deberían observar al tributo no como aquellos valores que pierde personalmente, sino como los valores que van a ser utilizados en beneficio social de la colectividad, en seguridad, vialidad, salud, educación, entre otros financiamientos estatales.

Se puede traer a discusión la situación actual que enfrenta Ecuador sobre la inseguridad y estado vial, del cual tanto nacional como internacionalmente se conoce que su estado es deplorable, frente a estas circunstancias se ha podido evidenciar el cierre de comercios pequeños a raíz de la inseguridad que azota al país, la misma que se ve afectada por la falta de control desde el Estado por la misma carestía del presupuesto para poner en marcha políticas de seguridad. De igual forma, la falta de inversión en las vías estatales genera problemas de conectividad entre las provincias, lo cual hace más costoso el funcionamiento de comercios, transporte, y turismo, lo que a su vez afecta a los comercios por falta de presupuesto estatal lo que podría mostrarse como una realidad distinta, con un buen manejo del sistema tributario y una concientización de la cultura tributaria del país.

De tal forma que el SRI debe generar políticas fiscales que busquen recuperar los valores perdidos por evasión tributaria, así como evitar la consumación del delito, y de tal forma como Andrade indica:

El sujeto activo de la obligación tributaria debería tener una amplia base de datos en relación con los índices de los delitos fiscales; es primordial manejar una base de datos actualizada sobre los porcentajes de defraudación fiscal en el país por meses, sectores económicos y por tipo de contribuyentes, si lo que se quiere es luchar eficazmente contra la evasión tributaria (Andrade, 2011, pág. 137).

Situación que con el avance de la tecnología podemos evidenciar se ha catalogado este tipo de información dentro de las bases de datos del SRI, lo cual genera que se pueda mantener un mayor control de la evasión tributaria del país, de tal forma que se pueda incrementar los ingresos tributarios y se pueda generar inversión pública que beneficia a la colectividad en general.

Capítulo III

Las empresas fantasmas dentro y fuera del Ecuador

3 Definición de empresa fantasma

Las empresas fantasmas surgen como un tipo de entidad de supuesto legal ante la vida jurídica de dicha empresa, la sociedad y la administración tributaria, sin embargo, son entidades creadas con la finalidad de evadir tributos mediante transacciones inexistentes, puesto que carecen de sustento físico de las transacciones que mantienen dentro de las declaraciones a la administración tributaria.

La creación de cada nueva empresa fantasma en el país supone valores de pérdidas en recaudaciones tributarias para la administración, lo que conlleva a disminuciones dentro de las arcas fiscales para inversión en beneficio público, situación que genera más brechas económicas para el Estado y sociales para la ciudadanía. La práctica de conductas evasivas para el sistema tributario significa un debilitamiento de la economía del país, una grave situación que necesita ser controlada por la administración tributaria para que el Estado pueda mantener liquidez en las finanzas públicas para todos los egresos fiscales que se mantengan activos.

La globalización ha traído consigo también situaciones negativas para los Gobiernos de turno, como lo es la creación de empresas fantasmas para poder evadir el pago de obligaciones impositivas por las actividades económicas que realizan los contribuyentes, la globalización

sumado a la lenta y difícil detección de empresas fantasma constituyen un grave peligro para la recaudación tributaria, lo que a países como Ecuador en donde el Presupuesto General del Estado se nutre en gran parte por los ingresos de impuestos, significa un grave riesgo para la persecución de todos los fines y objetivos del Gobierno y el mantenimiento propio del Estado en cuanto al pago de salarios a sus servidores públicos.

Las empresas fantasma independientemente del tipo de empresas por medio del cual sean constituidas conforman aquel grupo de empresas que no tienen fines de desarrollar actividades económicas o generar capital, sino que son conformadas en base a un objetivo ilícito como lo es la evasión tributaria, de tal forma que las empresas fantasma no suelen contar con un lugar físico de funcionamiento de las supuestas actividades que desarrolla, así como también la falta de personal para que una empresa logre desarrollar actividades económicas sea cualesquiera su tipo, lo único que desarrollan este tipo de empresas son actividades evasivas de tributos, su principal objetivo es la defraudación tributaria mediante transacciones inexistentes que generan beneficios personales de quienes utilizan este tipo de empresas como medio de evasión tributaria, es por esto que son también llamadas empresas de papel, puesto que existen en la vida jurídica, es decir tienen un registro de la empresa, pero no realizan actividad alguna, más allá de la evasión tributaria.

La circulación mundial de las personas mediante la globalización también ha generado un alcance mundial sobre la circulación de las relaciones económicas y constitución de entidades societarias y personas jurídicas a nivel mundial, las cuales buscan su mayor beneficio de entre todos los países en los que se les permita su residencia fiscal con mejores beneficios que otros lugares, circunstancia que permite la fácil creación de empresas fantasmas que no realizan actividades económicas o comerciales, sino que se dedican a la evasión tributaria.

Las empresas fantasmas alrededor del mundo también son conocidas como “sociedades fantasmas / letterbox company / paper company / shell company / money box company / briefkastenfirma / une société boîte aux lettres” (Carrascosa Gonzáles, 2014, p. 2), una muestra de que el problema que conlleva las empresas fantasma no es un tema aislado de determinados países, sino que se ha elevado a un problema global que afecta a toda administración tributaria de cualquier país, el cual afecta a los ingresos de impuestos que se perciben en cada nación.

La sociedad fantasma es un ente jurídico puramente formal. No desarrolla actividades económicas ni de ningún otro tipo en el país donde tiene su sede social y con arreglo a cuya legislación se ha constituido. Es una sociedad que sólo posee, en dicho país, un “apartado de correos”, un buzón para recibir cartas, pero nada más. La sociedad

fantasma es sólo, en dicho Estado, una “sábana”, una “pura apariencia”, un “ente jurídico meramente formal”. La sociedad fantasma es, efectivamente, “fantasma” porque bajo esa “pura apariencia de sociedad” no hay actividad social alguna en el país de su sede social. La sociedad existe, pero no desarrolla ninguna actividad en dicho país. Es como un fantasma porque, visto que los fantasmas no existen, si al fantasma se le quita la sábana, bajo la misma no hay nada. Bajo la apariencia jurídica de la sociedad fantasma no hay, tampoco, nada. Cuando acreedores, socios o autoridades buscan activos, patrimonio y actividades en el país de la sede de la sociedad, descubren que bajo la apariencia jurídica formal de la sociedad no hay nada. Ni bienes, ni activos, ni actividades. La sociedad fantasma es una pura creación del Derecho, un producto de la alquimia jurídica de los operadores legales. Es el resultado de una alta ingeniería jurídico-societaria especializada aplicada al contexto mundial. La sociedad fantasma es un ejercicio estratégico de “economía jurídica virtual”. Es un producto de la arquitectura corporativa más sofisticada que nace y prolifera en el escenario internacional. En el país donde tiene su sede, la sociedad fantasma no despliega ninguna actividad de economía real. En dicho país, la sociedad fantasma es “puro concepto” (Carrascosa González, 2014, p. 3).

El concepto del catedrático Javier Carrascosa es formulado en una realidad en donde las empresas o sociedades fantasmas tienen un impacto internacional, en donde se utiliza una localidad tributariamente atractiva con beneficios y facilidades de conformación de las empresas, incluso con responsabilidad limitada, beneficios atractivos para la conformación de este tipo de empresas en donde se tiene poca regulación sobre los requisitos y sanciones. En estos términos de derecho internacional privado en donde se simulan transacciones con este tipo de empresas bien sea de manera nacional o internacional, es acertado el concepto que Carrascosa otorga a las empresas fantasmas, puesto que las empresas fantasmas tienen la misma finalidad desde su creación, independientemente de que las simulaciones de transacciones sean a nivel nacional, o a nivel de negocios internacionales.

Se desarrolla que las sociedades fantasma son entes jurídicos de un único carácter formal, es decir que esta empresa solo existe en papel, puesto que ante la vida jurídica es un ente conformado, por lo que se refiere que es un producto de una construcción del derecho, pero que únicamente se limita a aquella vida jurídica, dado que este tipo de empresas que surgen conforme derecho, no desarrollan ninguna actividad económica o social, se entiende por lo tanto que es un tipo de empresa que no tiene actividades a desarrollar, incluso puede no tener un lugar físico de desarrollo de las presuntas actividades, sin patrimonio alguno, sin actividades económicas que se desarrollen, en otras palabras una empresa que existe en el

papel de su creación, pero que no ejecuta ni desarrolla actividades económicas o comerciales, puesto que no tiene ni lugar físico de existencia de sus presuntas actividades.

El RALRTI desarrolla en nuestra legislación ecuatoriana el concepto de una empresa fantasma o supuesta mediante la cual se expresa que conforman este tipo de empresa aquellas que han sido creadas de manera encubierta frente a la verdad, puesto que solo existen jurídicamente mas no ejercen alguna actividad económica, comercial o social, el reglamento además atribuye una finalidad a las empresas fantasma, y es el generar transacciones supuestas con el fin de evadir las obligaciones tributarias que mantienen.

Se considerarán empresas fantasmas o supuestas, aquellas que se han constituido mediante una declaración ficticia de voluntad o con ocultación deliberada de la verdad, quienes, fundadas en el acuerdo simulado, aparentan la existencia de una sociedad, empresa o actividad económica, para justificar supuestas transacciones, ocultar beneficios, modificar ingresos, costos y gastos o evadir obligaciones (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, artículo 25).

El concepto que adoptamos en nuestra legislación comparte matices de la definición que desarrolla el catedrático Carrascosa, de tal manera que ambos conceptos forjan al nacimiento de las empresas fantasma en un acuerdo simulado sin existencia en la sociedad, puramente jurídica, explícitamente una empresa de papel, mediante la que se generan un sin número de transacciones inexistentes que evaden las obligaciones tributarias de los contribuyentes, puesto que por medio de estas transacciones se logra reducir la base imponible para el calculo de impuestos que no se ajustan a la realidad de las empresas que utilizan este ente ficticio para aprovecharse de deducciones o beneficios tributarios.

3.1. El contribuyente Fantasma

El contribuyente es aquella persona deudora de un tributo, la cual tiene una vinculación con el hecho generador de la obligación tributaria y sobre quien pesa la carga de la actividad económica y su obligación de declarar, así como de entregar los tributos a la administración pública. El contribuyente sea persona natural o jurídica se constituye como el sujeto pasivo de la relación entre los ciudadanos y la administración tributaria obligados a las prestaciones tributarias.

El contribuyente es, por tanto, una persona que se encuentra obligada frente a la Hacienda Pública. Esta es una característica esencial del concepto, pues si el sujeto no está obligado frente a la Hacienda no puede decirse que sea sujeto de la obligación tributaria: lo será de cualquier otra obligación, pero no de la obligación tributaria en sentido estricto (Montoya Melgar, 1995, p. 1664).

Conforme este concepto el contribuyente será solo aquel que tiene una obligación con la administración tributaria, es la característica esencial para ser catalogado como este, lo que genera que la administración pública pueda accionar frente al contribuyente como sujeto pasivo para poder recuperar valores de tributos no pagados por el contribuyente.

En cuanto al contribuyente fantasma, adquiere esta especial denominación al constituirse primero como contribuyente frente a la administración tributaria, es decir es un contribuyente registrado dentro del SRI o administración tributaria, el cual supone la realización de determinadas actividades económicas que de igual forma son declaradas durante la creación del Registro Único de Contribuyentes, una amplia base de datos donde el SRI en donde reposa información de identificación de toda persona que realice actividades económicas dentro del país.

El Registro Único de Contribuyentes “es un instrumento que tiene por función registrar e identificar a los contribuyentes con fines impositivos y como objeto proporcionar información a la Administración Tributaria” (Ley del Registro Único de Contribuyentes, 2004, artículo 1), como bien señala la legislación ecuatoriana este registro tiene la finalidad de tener información del contribuyente a fin de poder determinarlo e identificarlo de entre todos los existentes en base a su información y actividades económicas.

Todas las personas naturales y jurídicas, entes sin personalidad jurídica, nacionales y extranjeras, que inicien o realicen actividades económicas en el país en forma permanente u ocasional o que sean titulares de bienes o derechos que generen u obtengan ganancias, beneficios, remuneraciones, honorarios y otras rentas sujetas a tributación en el Ecuador, están obligados a inscribirse, por una sola vez en el Registro Único de Contribuyentes (Ley del Registro Único de Contribuyentes, 2004, artículo 3).

La Ley de Registro Único de Contribuyentes determina de forma expresa quienes deben estar registrados por medio de este sistema del SRI, dentro de su artículo tercero se expresa excepciones a la obligatoriedad del registro, como aquellas personas naturales o sociedades no residentes que únicamente tengan como actividad económica la inversión de activos o aquellos organismos internacionales que mantengan su sede en el país, por otro lado también se determina que “las entidades del sector público; las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional; así como toda entidad, fundación, cooperativa, corporación, o entes similares, cualesquiera sea su denominación, tengan o no fines de lucro” y “las sociedades extranjeras domiciliadas en paraísos fiscales o cualquier otra jurisdicción, que sean propietarias de bienes inmuebles en el Ecuador, aunque los mismos no generen u obtengan rentas” (Ley del Registro Único de

Contribuyentes, 2004, artículo 3), estarán en ambos casos obligadas a la inscripción dentro del RUC.

De tal manera que dentro de la legislación ecuatoriana se ha determinado quienes deben inscribirse dentro del RUC, en el cual se les dotará de un número único de identificación que es intransferible y mantienen responsabilidad de la información vertida para su registro.

“En nuestro país son contribuyentes tanto las personas como las empresas, organizaciones o instituciones” (Servicio de Rentas Internas del Ecuador, 2016, p. 7), la calidad de contribuyente por lo tanto es adquirida por toda persona natural o persona jurídica las cuales desarrollan algún tipo de actividad económica dentro del Ecuador.

El SRI determina que “las personas naturales son todas las personas nacionales y extranjeras que realizan actividades económicas en nuestro país” (Servicio de Rentas Internas del Ecuador, 2016, p. 7), lo que nos da a conocer que no solo personas ecuatorianas son contribuyentes dentro del país, sino que puede adquirir esta calidad una persona extranjera siempre que realice una actividad económica dentro del país.

Las personas jurídicas son las sociedades. Este grupo comprende a todas las instituciones del sector público, a las personas jurídicas bajo control de la Superintendencia de Compañías, de Bancos y SEPS, las organizaciones sin fines de lucro, las sociedades de hecho, entre las más importantes (Servicio de Rentas Internas del Ecuador, 2016, p. 7).

En general, el contribuyente es toda persona natural o sociedad, que mantiene una actividad económica dentro del país, la cual se vincula con un determinado hecho generador que ocasiona una obligación impositiva de la cual debe valores por razón de tributos a la administración tributaria.

Específicamente los contribuyentes fantasma, suponen ser todo contribuyente sea este una persona natural o una jurídica como las sociedades, empresas, sociedades de hecho, entre otras, que se han constituido por medio de una declaración falsa de la voluntad o “con ocultación deliberada de la verdad, quienes fundadas en el acuerdo simulado, aparentan la existencia de una sociedad, empresa o actividad económica, para justificar supuestas transacciones, ocultar beneficios, modificar ingresos, costos y gastos o evadir obligaciones” (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, artículo 24), en otras palabras, el contribuyente fantasma se consolida cuando cumple con con dos supuestos, el primero es el tener la característica de ser un tipo de contribuyente, indistintamente de si es una persona natural o jurídica conforme lo determina el SRI, como

segundo supuesto se determina que este contribuyente ha simulado su existencia o su actividad económica, es decir la creación del contribuyente no tiene fines económicos o comerciales, sino que son constituídas con el ánimo de evadir las obligaciones tributarias.

3.2. Las empresas fantasmas en el Ecuador

Las empresas fantasmas en el Ecuador como en cualquier otro lado del mundo, son utilizadas con la finalidad de defraudar al fisco mediante la evasión tributaria por medio de la simulación de transacciones que no existen en la realidad, sino que son un conjunto de actos realizados por medio de papel, sin existir de por medio una actividad económica o un comercio real, situación que agrava la delicada situación de las arcas estatales, que en la actualidad que enfrenta el Ecuador con menores ingresos petroleros y “mayor demanda de gasto público, sobre todo por sueldos para la burocracia” (Tapia, 2023, párrafo 32), ha generado un déficit mucho mayor que el proyectado en los últimos años, de tal manera que “la proyección del Gobierno es que el déficit será de USD 4200 millones o 0,35 del PIB” (Tapia, 2023, párrafo 33), situación muy delicada para el país, la cual genera la necesidad de recaudar todo lo posible por concepto de impuestos en el país para dar liquidez a las arcas fiscales, lo que se puede apreciar con la puesta en vigencia de la Ley Orgánica de Urgencia Económica enviada por el actual presidente del Ecuador titulada como Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo, en donde dentro de sus artículos se promueve el pago de impuestos que se encuentran impagos con beneficios como la remisión de multas, intereses y recargos por los valores impagos al SRI.

En nuestro país existen empresas fantasmas que se han constituido como negocios que operan aparentemente legales porque se formaron cumpliendo con todos los requisitos que el Servicio de Rentas Internas SRI ha establecido para el efecto, se han organizado, pero en el momento de realizar una declaración lo hacen con información ficticia de sus actividades, alterando datos, citas, etc. (Maldonado Román et al., 2022).

Como se plasma, las empresas fantasmas en el Ecuador constituyen cualquier tipo de contribuyente sea natural o jurídico, el cual es creado en bases ficticias acorde a su actividad económica, puesto que este ente es utilizado para la evasión de impuestos dentro del país, que, según una investigación del Diario Primicias, los ingresos de mayor valor por concepto de impuestos en el Ecuador es la recaudación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta (Tapia, 2023, párrafo 9).

En la última década la creación de empresas fantasmas en el Ecuador ha ido creciendo de forma paulatina, es así como, en el año 2016, período en el que el Servicio de Rentas Internas emite y publica por primera vez el catastro de empresas

fantasmas este mostraba un listado de alrededor de 300 empresas, en la actualidad este mismo catastro consta de 900 organizaciones lo que indica que existió un incremento del 60% anual (Pasmay Taco, 2021).

Tomando el análisis realizado por la ingeniera en finanzas, Geovana Pasmay podemos evidenciar la magnitud que tuvo el auge de empresas fantasmas en el Ecuador previo a la modernización de los sistemas del SRI que buscan frenar este tipo de evasiones tributarias en el país, para el año 2022 “la mayoría de las empresas del catastro fue identificada entre 2016 y 2017. En ese período, la autoridad tributaria identificó a 791 contribuyentes” (Tapia, 2022, párrafo 7), es decir la categorización y determinación de este tipo de empresas según datos del SRI se ha visto en un decrecimiento dentro del país.

Según mencionó Carlos Calero, experto tributario, para el Diario Primicias (2022) con el surgimiento de la pandemia de COVID-19, brotaron a la luz un sin número de escándalos relacionados con la compra y venta de insumos médicos, situación que ante la grave conmoción interna que sufrió el Ecuador durante los primeros meses de pandemia, generó un mayor control por parte del SRI en cuanto a la determinación de evasores de tributos, lo que desde la fecha se puede constatar en un decrecimiento del número de empresas catalogadas como fantasmas, que según datos del Servicio de Rentas Internas desde el año de 2016 a 2019, se catalogaron como empresas fantasmas a 981 en total, y desde el año 2020 a julio de 2023, se han catalogado únicamente a 76 empresas fantasmas en el Ecuador, lo que significa un decrecimiento del 92.25% con relación a los primeros cuatro años desde el 2016 con la publicación del catastro de empresas fantasmas del SRI.

La utilización de las empresas fantasmas dentro del Ecuador se considera como prácticas de planificación fiscal agresiva, lo que significa que son prácticas llevadas a cabo por los contribuyentes mediante el aprovechamiento de la normativa tributaria para reducir el valor de las obligaciones tributarias, en otras palabras “la planificación fiscal agresiva consiste en aprovechar los aspectos de un sistema fiscal o las discordancias entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda tributaria, y puede adoptar diversas formas (Comisión Europea, 2012).

La utilización de empresas consideradas como inexistentes o fantasmas, así como de personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, serán consideradas como prácticas de planificación fiscal agresiva. El Servicio de Rentas Internas se reserva el derecho de publicar los nombres de los contribuyentes intervinientes en dichas prácticas que no justifiquen la realidad de las transacciones consideradas como inexistentes o que no realicen la corrección del

comportamiento detectado en las declaraciones sustitutivas correspondientes (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 8).

Dentro de la resolución NAC-DGERCGC16-00000356 emitida en el 2016 por el SRI se establece que las practicas que sean realizadas por medio de empresas fantasmas serán consideradas como planificación fiscal agresiva, ya sea efectuado por personas naturales o sociedades, de tal forma que el SRI tiene la facultad de transparentar la información de los contribuyentes fantasmas, lo que actualmente se realiza por medio de la plataforma web del SRI publicando el catastro de empresas catalogadas como fantasmas.

Las empresas fantasmas constituyen un alto riesgo para la eficiente recaudación de tributos, y dentro del contexto ecuatoriano se las puede definir como aquellas que, teniendo RUC y teniendo o no su documentación en regla, se dedican a la venta de facturas para las que no existe sustento económico, y su uso se las encamina a evadir impuestos (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2018).

Dentro del Ecuador y cualquier país, las empresas fantasmas generan consecuencias negativas dentro de la sociedad, por un lado, encontramos la evasión tributaria, lo que afecta directamente al Presupuesto General del Estado, y a su vez la falta de liquidez de este afecta a la consolidación, desarrollo e inversión de gasto público en beneficios sociales como seguridad, salud, vialidad, entre otras.

El SRI otorga un concepto adecuado a la realidad de las empresas fantasmas en el Ecuador, por un lado, se les da la característica de ser un riesgo latente dentro del país, en cuanto a la buena recaudación de tributos dentro del país, porque este tipo de empresas buscan evadir todo lo posible dejando sin ingresos a la administración tributaria. Por otro lado, se hace mención que constituyen este tipo de empresas aquellas que tienen vigente un RUC, pero este puede tener toda la documentación de registro e inscripción acorde lo que exige el SRI o pueden no tenerlo, sin embargo, sin perjuicio de que sea un contribuyente natural o una sociedad, o de que cumpla o no con los documentos del RUC, se dedican como fin al expendio de facturas que no tienen transacción real alguna, de tal manera que se simula transacciones con el fin de generar rebajas al pago de impuestos en el país.

De la experiencia ecuatoriana, el objetivo principal de las empresas fantasmas o supuestas y las personas con transacciones inexistentes es ser proveedores de facturas de otras sociedades o personas naturales; las mismas que son utilizadas para simular un hecho económico (por ejemplo, la compra y venta de un bien y servicio), que en realidad no se realiza o que se realizó en el ámbito informal. No obstante, la utilización de empresas fantasmas también puede tener como finalidad el

ocultamiento de actividades ilícitas como el sustentar coimas, justificar mercadería robada o ingresada de manera irregular, ocultar el lavado de dinero; cuya catalogación corresponde a las instituciones de control competentes (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2018).

El peligro que representa la existencia de empresas fantasmas en el Ecuador radica no solo en la evasión tributaria que genera, sino también la utilización de este tipo de empresas para fines que buscan ocultar conductas delictivas como el lavado de dinero, venta de mercaderías robadas o de contrabando, lo que genera mayor inseguridad al nivel del país. En la actualidad este tipo de empresas puede incluso ocultar los llamados cobros por *vacunas* dentro del país, lo que permite que estas conductas se incrementen ante la difícil determinación de la ubicación de dichos valores.

3.3. ¿Cómo operan las empresas fantasmas en el Ecuador?

Determinar el tipo de giro que tiene la utilización de las empresas fantasmas abre un abanico de conductas que como bien lo menciona el SRI dentro del Ecuador las finalidades de las empresas fantasma pueden ir desde el “ocultamiento de actividades ilícitas como el sustentar coimas, justificar mercadería robada o ingresada de manera irregular, ocultar el lavado de dinero” (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2018), el peligro de las empresas fantasma también radica en que mediante estas se pueden ocultar un sin número de actividades ilícitas en el país.

Las operaciones con empresas fantasmas en Ecuador se remontan hace aproximadamente dos décadas, sin embargo, es en esta última en la cual toma mayor relevancia. Para el año 2009, el Servicio de Rentas Internas (SRI) detectó mediante algunas auditorías, indicios preliminares de operaciones con empresas fantasmas, en vista de que algunos costos y gastos de contribuyentes auditados se sustentaban en transacciones inexistentes (Rivera Ron, 2019, p. 2).

Una vez que el SRI pudo detectar este tipo de conductas de los contribuyentes ha generado acciones encaminadas a la determinación y suspensión de este tipo de empresas, puesto que afectan de manera grave a la economía del país e incluso fomenta conductas ilícitas camufladas atrás de las empresas fantasmas.

Las empresas fantasmas pueden tener muchas finalidades, bien sea la evasión de tributos u ocultar alguna conducta ilícita mediante operaciones simuladas con la empresa, es una trama en donde concurren diferentes sujetos que son utilizados para encubrir este tipo de actos según Rivera (2019) estos pueden ser abogados, asesores financieros, notarios y testaferros (p. 13).

Los actores “intelectuales” detrás de la creación de estas empresas, son empresarios o funcionarios públicos, a los cuales les interesa dispersar el dinero (privado o público) ya sea para evadir tributos o, en el caso de los funcionarios públicos, desviarlo para beneficio personal. Las personas que conciben la creación de estas empresas, requieren de personas de extrema confianza para lograr su cometido ya que son las encargadas de aperturar cuentas bancarias, rotar el dinero y adquirir propiedades. (Rivera Ron, 2019).

Dentro de esta aseveración se determina que los operadores de estas empresas fantasmas pueden ser tanto empresarios del sector privado o contribuyentes naturales pero también se menciona que pueden obrar los servidores públicos, como ya se había hecho mención dentro del presente trabajo, la trama que se desarrolla dentro de la constitución y ejecución de las empresas fantasmas constituye un tipo de crimen organizado puesto que se pone en marcha todo un sistema que involucra a varios sujetos dentro de esta estructura con la finalidad de ejecutar conductas ilícitas para obtener beneficios para si mismos o para un tercero.

La realidad de las empresas fantasmas dentro del Ecuador conforme ha determinado el SRI, se centra en proporcionar un sinfín de facturas que son utilizadas como comprobantes para las declaraciones del SRI, otorgándose beneficios tributarios como deducciones en las bases imponibles por medio de transacciones simuladas que no tienen sustento, lo que genera una evasión de los tributos utilizando la misma norma tributaria, pero degenerándola para su beneficio.

3.4. Sanciones y penas para las empresas fantasmas y sus operadores en el Ecuador

Las sanciones a la empresa fantasma pueden catalogarse en una resolución administrativa en cuanto al RUC y por otro lado la sanción penal a los sujetos y también a la persona jurídica.

La resolución administrativa que realiza el SRI luego de una investigación, llega a calificar a un contribuyente como fantasma, ya sea una empresa, persona natural o sociedad, en base a la “inexistencia del domicilio tributario, inexistencia o insuficiencia de activos, personal, infraestructura, que sean necesarios para la prestación de servicios, producción o comercialización de bienes que justifiquen la ejecución de actividades económicas o la realización de las transacciones, entre otros elementos” (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 2), de tal manera que los contribuyentes que se ajusten a este supuesto, serán calificados como fantasmas, lo que implica que el RUC de estos contribuyentes quedará suspendido así como también la vigencia de toda autorización de comprobantes, configurándose en una especie de sanción administrativa respecto del

número de RUC de los contribuyentes fantasmas, con lo que se busca que se detengan las actividades que realiza este contribuyente al no tener autorización de emisión de cualquier tipo de comprobante, así como la publicación de la suspensión y categorización de empresa fantasma en el portal web del SRI, Sin embargo, los contribuyentes que han sido notificados con esta resolución pueden impugnar por medio de un reclamo administrativo hasta 20 días hábiles o por vía judicial dentro de 60 días hábiles.

Las sanciones penales a las empresas fantasma se recogen dentro del COIP en donde se recoge todas las penas anteriormente revisadas por defraudación tributaria.

La persona que simule, oculte, falsee o engañe a la administración tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero será sancionado cuando: (...) 20. Utilice personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias. (...) será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 298).

De tal forma que quien se sirva de las empresas fantasmas dentro del Ecuador con el ánimo de simular, ocultar, falsear, o engañar a la administración tributaria (SRI) para obtener reducciones en el pago de los impuestos o no pagarlos será sancionado con pena privativa de libertad de cinco a siete años conforme las leyes penales del Ecuador.

Conforme la aplicación de multas determinado en el COIP se establece que: “en las infracciones sancionadas con pena privativa de libertad de cinco a siete años se aplicará la multa de doce a veinte salarios básicos unificados del trabajador en general” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 70.8), de manera que para el año 2024 esta multa para quienes defrauden por medio de empresa fantasma se establecería entre los USD 5520 hasta los USD 9200, lo que difiere de la anterior norma derogada que regulaba el Código Tributario en donde la multa era equivalente al valor de los impuestos que se pretendieron evadir, situación que beneficia a ciertos contribuyentes puesto que disminuye considerablemente el valor pecuniario de las multas por cometer este tipo de conductas ilegales en el país.

Además también se sanciona a quien “emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas inexistentes o supuestas” y “presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas (...) será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco

años” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 298), es decir la administración intenta generar un blindaje para sancionar toda forma de utilización de empresas fantasmas con sanciones a quien emite comprobantes de venta a empresas fantasma y quien presente en sus declaraciones a la administración comprobantes de compra venta por medio de empresas fantasmas y en estos casos se determinará una multa desde los diez hasta los doce salarios básicos.

Dentro del artículo 298 del COIP se establece que un agravante de las sanciones a tipos de defraudación tributaria es que se cuente para esta conducta ilícita con uno o más servidores públicos, caso en el que se aplicará la pena máxima del tipo y además acarreará la destitución del servidor público de su cargo.

De igual forma las personas jurídicas, sociedades o cualquier entidad que tenga un patrimonio distinto e independiente al de sus miembros que la conforman será sancionada con la extinción de la persona jurídica así como una multa pecuniaria que asciende desde los cincuenta hasta los cien salarios básicos, además todo representante legal o contador de la empresa son responsables en calidad de autores del ilícito que se ha cometido en beneficio del contribuyente natural o jurídico, sin perjuicio de todo quien haya participado de manera voluntaria dentro de este tipo de planificación fiscal agresiva.

3.5. Procedimiento de sanciones por evasión tributario por contribuyente fantasma

El procedimiento en cuanto a sanciones penales en delitos tributarios mantiene el tradicional esquema de cualquier tipo de denuncia, “el procedimiento ordinario se desarrolla en las siguientes etapas: a) Instrucción; b) Evaluación y preparatoria de juicio; c) Juicio” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 589), en donde en la primera etapa se busca que fiscalía reúna todos los elementos de convicción, de cargo y descargo para poder acusar al procesado, “inicia con la audiencia de formulación de cargos convocada por la o el juzgador a petición de la o el fiscal, cuando la o el fiscal cuente con los elementos suficientes para deducir una imputación” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 591), la segunda etapa del procedimiento penal ordinario resuelve toda cuestión sobre “procedibilidad, prejudicialidad, competencia y procedimiento; establecer la validez procesal, valorar y evaluar los elementos de convicción (...), excluir los que son ilegales, delimitar temas a debatirse (...), anunciar las pruebas que serán practicadas” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 601), por último la etapa de juicio “es la etapa principal del proceso. Se sustancia sobre la base de la acusación fiscal” (Código Orgánico Integral Penal, 2005, artículo 609).

Es decir el SRI como entidad recaudadora que ha realizado una serie de investigaciones para llegar a calificar a un contribuyente como fantasma y conoce de las actuaciones de los mismos enfocadas en la defraudación tributaria, es el órgano encargado de presentar las denuncias ante Fiscalía y esta tiene la obligación de aperturar la investigación previa del caso, sin necesidad de acto administrativo alguno en razón de prejudicialidad.

Para ejercer la acción penal sobre el delito de defraudación tributaria, no existe un mandato expreso en la norma que ordene la existencia previa de un acto administrativo en firme. Para iniciar el procedimiento por defraudación tributaria al tenor literal de la norma es suficiente claro al establecer que, el simple hecho de que la persona oculte al Servicio de Rentas Internas, a través de una omisión de ingresos o aumento injustificado de gastos, para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos debidos, es suficiente” (Acción Extraordinaria de Protección SRI Vs Loor Centeno Juicio No.09285-2022-002932022).

Por otro lado el procedimiento de calificación de empresas fantasma efectuado por el SRI se encuentra establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 del 16 de agosto de 2016, el cual se basa en la determinación y notificación de las empresas que son consideradas como fantasmas.

El procedimiento inicia con la fase de identificación de los contribuyentes así como también de las actividades económicas que efectúan por medio de variables como lugar de domicilio tributario de la actividad supuesta que se desarrolla, activos con los que cuente la empresa, el personal y la infraestructura necesaria para producción o comercio.

Para la identificación de las empresas consideradas para efectos tributarios como inexistentes o fantasmas, así como de las personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistente, el Servicio de Rentas Internas efectuará un análisis de la real ejecución de actividades y/o transacciones económicas con la información del propio contribuyente o de terceros que consta en sus bases de datos.

Para la verificación, la administración tributaria podrá considerar la inexistencia del lugar señalado como domicilio tributario, así como la inexistencia o insuficiencia de activos, personal, infraestructura, que sean necesarios para la prestación de servicios, producción o comercialización de bienes que justifiquen la ejecución de actividades económicas o la realización de las transacciones, entre otros elementos (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 2).

La segunda fase del procedimiento es la notificación al contribuyente sobre la calificación de su RUC como inexistente o fantasma y permite al contribuyente el justificar su actividad económica y desvirtuar la calificación de empresa fantasma.

Los sujetos pasivos que incurran en las condiciones previstas en el artículo 2 del presente acto normativo, serán notificados mediante oficio en su buzón electrónico y/o a través de la Gaceta Tributaria digital, disponible en el portal web oficial www.sri.gob.ec, en los casos que corresponda, con el objeto de que puedan remitir a esta administración tributaria en el plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir de la fecha de notificación, la documentación con la que pretendan desvirtuar dicha calidad (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 3).

La tercera fase del proceso administrativo llevado a cabo por el SRI es la resolución del mismo, en donde la administración procederá a notificar a todos aquellos contribuyentes que no han logrado desvirtuar la calificación de empresas fantasma, inexistentes o supuestas, con lo que procederá conforme la norma.

Los sujetos pasivos que no desvirtúen las consideraciones del Servicio de Rentas Internas serán notificados en las formas establecidas en el artículo precedente con la resolución administrativa que los considera empresas inexistentes, fantasmas o personas naturales y sociedades que realizan actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, según corresponda.

La administración tributaria publicará en el portal web oficial www.sri.gob.ec el listado de sujetos pasivos considerados según el inciso precedente; pudiendo también publicar el listado de sus clientes, para que quienes se crean perjudicados por dichos sujetos puedan iniciar las acciones que consideren pertinentes. (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 4).

Los efectos que trae consigo la notificación de la resolución que califica al contribuyente como empresa fantasma acarrea la suspensión de su número de RUC, así como de todo comprobante autorizado por el SRI para dicho contribuyente.

La notificación de la resolución establecida en el artículo precedente, implica que el Servicio de Rentas Internas suspenderá de oficio el Registro Único de Contribuyentes y adicionalmente se suspenderá la vigencia de la o las autorizaciones utilizadas de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios. En el caso de sociedades también se comunicará a los organismos de control respectivos (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016, artículo 5).

Los contribuyentes que han sido notificados por medio de la resolución administrativa de la calificación de su RUC como empresa fantasma tiene la posibilidad de impugnar la mencionada resolución bien sea por vía administrativa o judicial. Por otro lado los contribuyentes que no tengan sustento de las declaraciones presentadas ante el SRI pueden acogerse a la corrección de las declaraciones y realizar el pago del valor que se genere de la corrección, para aquellos contribuyentes que no realicen las correcciones necesarias el SRI puede hacer uso de su facultad determinadora y conforme esta determinar los valores de impuesto, intereses, multas y demás recargos que corresponda, sin perjuicio de toda acción penal que pueda intentar contra el contribuyente conforme la resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 del SRI.

Conforme la resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115 del 9 de febrero de 2017 emitida por el SRI, la reactivación del RUC de aquellos contribuyentes que hayan sido notificados con la resolución administrativa que le califica como empresa fantasma, puede otorgarse previa determinación del SRI de que el contribuyente ha dejado de incurrir en las causales que provocaron su calificación como empresa fantasma, para lo que la administración requiera que el contribuyente se presente ante una oficina del SRI, sin perjuicio de cualquier proceso administrativo o judicial que haya sido iniciado en contra del contribuyente.

Además, quienes sean autorizados a reactivar su RUC y aquellos que impugnen la resolución administrativa que los califica como empresas fantasma deberán emitir únicamente comprobantes de manera electrónica.

3.6. Efectos del uso de contribuyentes fantasmas en la recaudación.

La finalidad fraudulenta de los contribuyentes fantasmas es la utilización este tipo de entidades ficticias con la finalidad de evadir total o parcialmente el pago de impuestos a los que se encuentran obligados, e indirectamente no contribuyen con los ingresos fiscales en beneficio de la colectividad, crecimiento del país y mantenimiento del Estado por medio del Presupuesto General del Estado.

El Presupuesto General del Estado representa una cuantificación de todos los ingresos que posee el Estado así como los egresos que mantiene incluido beneficios sociales que aportan al crecimiento económico del país, como el caso de la inversión pública en la red vial estatal, la misma que es necesaria para la correcta y oportuna comercialización de productos entre diferentes regiones y provincias del país, consecuentemente sin una correcta vialidad esta comercialización sufre un mayor costo de transporte, situación que genera una inflación al precio del consumidor, es decir a falta de inversión en vialidad el costo de la vida aumenta conforme aumenta los productos de necesidad e incluso se pone en riesgo la vida de

ciudadanos que se transportan entre provincias al tener que tomar caminos alternos de segundo orden como actualmente sucede desde el grave deslave en Alausí, lo que trajo consigo el colapso de una parte de la vía estatal E35 que desde hace ya once meses, el Estado ha dejado en el olvido a esta importante conexión vial de la Sierra, lo que ha generado que los mismos habitantes del sector aperturen caminos alternos ante la falta de presencia estatal para la reconstrucción de la vía.

La falta de inversión en seguridad y una correcta política pública que contrarreste a grupos delictivos genera un estado de incertidumbre dentro del país, situación que se ha visto reflejada durante los últimos años, “Ecuador ha sido uno de los países con mayor crecimiento de los mercados criminales en la región, llegando entrar en el top 10 de naciones con mayor criminalidad en el mundo” (Primicias, 2023, párrafo 2), situación que no solo afecta a la seguridad de los ciudadanos, sino que también resta ingresos turísticos por el decrecimiento de visitas turísticas por la alta tasa de criminalidad en el país, que se ha visto envuelta en crímenes incluso de menores de edad, también la inseguridad que atraviesa el país tensiona en su mayoría a pequeños y medianos negocios ante la exigencia de grupos de delincuencia organizada de las llamadas *vacunas* a manera de extorción ofreciendo a cambio de estos pagos el no atentar contra la vida de la familia y dueños de los comercios e incluso de no atentar contra el comercio físico propiamente.

La falta de liquidez en las arcas estatales detiene la construcción de proyectos eléctricos para abastecer la demanda de electricidad del país, situación que se busca contrarrestar con la inversión privada ante la falta de recursos, sin embargo, existe un rechazo del sector privado para las inversiones de este tipo, lo que genera que los proyectos se estanquen. En los últimos meses del 2023 se ha generado racionamientos de energía en todo el Ecuador de entre dos a tres horas por día, lo que también incide en la perdida millonaria que sufren empresas y comercios como consecuencia de la paralización de producción por la falta de flujo eléctrico en considerables periodos de tiempo diarios. Durante finales del 2023 el Ecuador atravesó “el peor estiaje de los últimos 50 años y un incremento del consumo de energía eléctrica del 15%, razones por las cuales, el Gobierno dispuso el racionamiento de energía en todo el país, bajo la planificación de las empresas eléctricas locales” (Secretaría General de Comunicación de la Presidencia, 2023).

La salud siempre ha sido un tema lleno de controversias en el Ecuador, sin embargo el tema se ha agudizado con la falta de pago a prestadores externos del Ministerio de Salud e incluso de deuda histórica del Gobierno con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) lo que agrava la atención médica que reciben los ciudadanos en el Ecuador, esto sumado al desabastecimiento de medicinas que se enfrenta a nivel nacional genera una situación de

preocupación de la ciudadanía que necesita medicamentos para combatir y contrarrestar enfermedades, de tal manera que “el Gobierno decidió declarar en emergencia al Ministerio de Salud el pasado 22 de junio debido al desabastecimiento de medicinas e insumos médicos que enfrentan los hospitales públicos” (Primicias, 2023, párrafo 1).

El gasto fiscal en beneficios de la colectividad genera un desarrollo y crecimiento de todas las áreas sociales, comerciales, económicas, con una incidencia a nivel nacional e internacional, situación que se ve agredida ante la falta de una respuesta oportuna por parte del Gobierno, a lo que en su mayoría se debe a la falta de recursos económicos. El déficit fiscal causa estos problemas que son una muestra muy breve de los muchos inconvenientes que se generan a causa de la falta de liquidez estatal lo que se irradia a todo el país. Los esfuerzos que debe realizar el SRI se encaminan a evitar que se evada valores que son parte del Presupuesto General del Estado, que será utilizado para el financiamiento del Gobierno.

El Presupuesto General del Estado es la estimación de los recursos financieros que tiene el Ecuador; es decir, aquí están los ingresos (venta de petróleo, recaudación de impuestos, etc.) pero también están los gastos (de servicio, producción y funcionamiento estatal para educación, salud, vivienda, agricultura seguridad, transporte, electricidad, etc. de acuerdo con las necesidades identificadas en los sectores y a la planificación de programas de desarrollo (Ministerio de Economía y Finanzas).

El riesgo visto más allá de la evasión tributaria que cometen los contribuyentes fantasmas, se refleja en la falta de liquidez del Gobierno para desarrollar proyectos sociales, contribuir al desarrollo del país, invertir en seguridad y hacer del Ecuador un país más deseable para negocios, turismo, inversión, y para brindar una atención oportuna en muchas áreas sociales a los ciudadanos.

Las cifras reflejan valores altos de los cuales ha dejado de percibir el fisco por concepto de impuestos, conforme el Servicio de Rentas Internas:

Hasta la fecha, el SRI ha identificado contribuyentes que han utilizado comprobantes de venta emitidos por 509* empresas fantasmas. El monto de transacciones realizadas por estas empresas fantasmas con sus clientes asciende a USD 2.130 millones, generando un perjuicio al fisco de USD 655 millones en Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado (IVA), de los cuales el SRI ha recuperado USD 383 millones hasta el momento (Servicio de Rentas Internas, 2017).

Situación que para “mayo de 2022, el catastro de empresas fantasma ha registrado a 1038 contribuyentes con estas características, entre personas naturales y jurídicas” y “en los últimos dos años, el ritmo de registro ha caído. Entre 2020 y 2022, el SRI apenas registró en el referido listado a 51 empresas fantasma” (Tapia, 2022, párrafo 5-8). El decrecimiento de la creación de empresas fantasma según expertos tributarios toma fuerza durante el año 2020 a raíz de la pandemia, puesto que se efectuaron mayores controles por los casos de corrupción de insumos médicos durante la pandemia, lo que a esto se puede sumar las acciones tomadas por la administración y actualmente como el proyecto que se ha logrado financiar con el SRI para el desarrollo de sistemas que permitan el cruce de información de personas que mantienen ingresos económicos que no han sido declarados ante la administración.

Según los datos publicados por el SRI en su base de datos podemos analizar que desde el año 2016 se ha generado un incremento anual en la recaudación tributaria global del Ecuador de tal manera que de 2016 a 2017 la recaudación tributaria se incremento en un 2.17% es decir un incremento de USD 291 millones, para el año 2018 tomando en cuenta la recaudación del año 2017 existe un incremento del 10.70% que representa USD 1.464 millones de aumento en la recaudación tributaria, en el año 2019 existe un decrecimiento de la recaudación del 5.77%, USD 875 millones menos a comparación del año anterior, este decrecimiento persiste en el año 2020 a raíz de la pandemia con un decrecimiento con relación al 2019 del 13.22% es decir, USD 1.886 millones, para el 2021 post pandemia se puede notar un incremento a comparación del 2020, del 12.87% que representa USD 1.594 millones, para el 2022 se registra un histórico en recaudación tributaria con un incremento a comparación del año anterior del 22.79% que en cifras representa USD 3.185 millones recaudados en impuestos de manera global como excedente a comparación del año inmediato anterior, según la página web del SRI se ha publicado que a corte de noviembre del 2023 se ha recaudado 16.019 millones que comparado a noviembre del año 2022 se demuestra un incremento del 1.49% es decir, USD 236 millones (Servicio de Rentas Internas, 2023).

3.7. Recaudaciones más afectadas por el uso de contribuyentes fantasma.

En Ecuador los impuestos de mayor recaudación a lo largo de la historia se ha limitado a los valores que percibe por Impuesto al Valor Agregado (IVA) y al Impuesto a la Renta, dos grandes impuestos que generan gran parte de los ingresos estatales dentro del país.

Durante el periodo de 2016 a 2023 los valores recaudados por Impuesto a la Renta han tenido pequeñas incidencias de aumento y decrecimiento, en el año 2016 a 2017 la recaudación del Impuesto a la Renta tuvo un incremento de recaudación del 5.84%, en cifras refleja un

aumento de USD 230 millones, para el año 2018 se obtuvo un incremento anual del 27.35% es decir USD 1.142 millones, comparado el 2018 al 2019 se tuvo un decrecimiento de la recaudación la cual fue de 10.33% es decir un menor ingreso comparado al año inmediato anterior por USD 549 millones, en el año 2020 comparado con el año inmediato anterior se mantiene la tendencia de decrecimiento en la recaudación por un 7.6%, USD 363 millones, para el 2021 el decrecimiento en comparación al 2020 es de 1.72% en cifras USD 76 millones, para el 2022 con relación al 2021 se obtiene ya un incremento del 23.23% es decir, USD 1.006 millones, los datos de 2023 hasta el mes de noviembre con relación al 2022 hasta el mes de noviembre muestra un incremento del 8.1% en cifras USD 395 millones (Servicio de Rentas Internas, 2023).

3.7.1. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023

Tabla 1. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.

Año	Porcentaje
2016	45.04%
2017	48.87%
2018	47.04%
2019	49.59%
2020	46.86%
2021	51.58%
2022	51.98%
2023	48.42%

Nota. Elaboración propia

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Nota. Datos del año 2023 de enero a noviembre

La participación del Impuesto al Valor Agregado constituye la más alta de todo impuesto dentro del Ecuador, dentro de los años de estudio alcanza a representar más del 45% de los ingresos tributarios del país, con dos porcentajes históricos que superan la mitad del total de recaudaciones durante los años 2021 y 2022 en donde se alcanza más del 51% de participación del IVA dentro del total recaudado, lo que hace que su control sea una tarea principal para la administración tributaria al ser el tributo más recaudado dentro del Ecuador.

En el año 2016 el IVA constituyó el 45.04% de las recaudaciones tributarias, para 2017 se tiene un incremento de la participación del impuesto hasta el 48.87%, en el 2018 se evidencia un ligero decrecimiento de la aportación hasta el 47.04%, en el año 2019 se tiene un incremento hasta el 49.59%, casi la mitad de los ingresos tributarios, durante el 2020 la recaudación del IVA alcanzó el 46.86% de participación, para el año 2021 se tiene un incremento de hasta el 51.58% de participación, de igual forma en el año 2022 se refleja un incremento al 51.98% de participación con relación al total de ingresos tributarios. Para el 2023 desde enero hasta el mes de noviembre la participación se sitúa en 48.42%.

3.7.2. *Porcentajes de participación del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023*

Tabla 2. Porcentajes de participación del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.

Año	Porcentaje
2016	31.16%
2017	32.31%
2018	37.15%
2019	35.38%
2020	37.50%
2021	33.21%
2022	34.11%
2023	33.03%

Nota. Elaboración propia

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Nota. Datos del año 2023 de enero a noviembre

La participación del Impuesto a la Renta dentro de las recaudaciones tributarias representa más del 30% del total de recaudaciones durante los años analizados, de tal manera que durante el año 2016 la recaudación del Impuesto a la Renta representó el 31.16% del total de ingresos estatales por recaudaciones tributarias del mencionado año, para el 2017 esta participación se incrementó al 32.31% del total recaudado, incluso para 2018 se obtiene una mayor participación que alcanza el 37.15% de las recaudaciones. En el año 2019 se obtiene que existe una menor participación con relación al año anterior con un 35.38%, durante el 2020 se incrementa la participación hasta el 37.50%, sin embargo, para 2021, baja nuevamente la participación del Impuesto a la Renta al 33.21%, para 2022 la participación tiene un leve incremento alcanzando el 34.11%. Los datos del 2023 corresponden de enero

a noviembre con una participación del 33.03% del total recaudado durante este periodo. Estos datos demuestran porque el Impuesto a la Renta representa uno de los impuestos con mayor tasa de recaudación en el país, puesto que alcanza porcentajes de más del 30% de participación hasta inclusive en 2018 y 2020 alcanzar históricos de más del 37% del total de los valores recaudados.

3.7.3. Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023

Tabla 3. *Porcentajes de participación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta dentro del total de recaudaciones tributarias desde el 2016 a noviembre del 2023.*

Año	Porcentaje
2016	62.32%
2017	64.62%
2018	74.30%
2019	70.76%
2020	75.01%
2021	66.42%
2022	68.22%
2023	66.07%

Nota. Elaboración propia

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Nota. Datos del año 2023 de enero a noviembre

La recaudación del IVA, así como del Impuesto a la Renta se sitúan como los impuestos de mayor recaudación en el Ecuador, donde incluso en el año 2020 alcanzó más del 75% del total recaudado, es decir las tres cuartas partes de la recaudación tributaria provinieron de estos dos impuestos.

De tal manera que durante el año 2016 se tuvo un total de participación del 62.32% de estos dos impuestos, para pasar al 2017 con un 64.62% del total recaudado por tributos, durante el 2018 se incrementa hasta el 74.30%, y durante el 2019 decrece hasta el 70.76%. Para el 2020 se tiene el histórico de 75.01%, y se presenta un decrecimiento en el 2021 donde alcanza el 66.42% de participación del total recaudado por tributos, en el año 2022 se tiene un 68.22% de participación y para el 2023 desde enero a noviembre la participación de estos tributos alcanza el 66.07% del total recaudado.

Por los datos expuestos y catalogando al IVA e Impuesto a la Renta como los tributos que se recaudan por excelencia, de igual forma se debe categorizar como los tributos con mayor tasa de evasión tributaria en el Ecuador por la utilización de empresas fantasmas.

Los datos recolectados demuestran que el Impuesto a la Renta constituye en segundo impuesto con mayor porcentaje de participación dentro de los ingresos por valores de impuestos, lo que hace de este que su correcta y total recaudación sea primordial para la liquidez estatal.

Desde 2016 se han detectado y calificado 810 empresas fantasmas, las cuales han generado transacciones con 19.890 clientes que sustentaron costos y gastos en comprobantes de venta emitidos por empresas fantasmas, inexistentes o sociedades y personas naturales por transacciones inexistentes, con montos de compras que superan los USD 2.700 millones. Estas transacciones han generado un perjuicio al Estado de USD 835 millones, los cuales se dividen por impuesto de la siguiente manera: Impuesto a la renta: USD 513 millones e Impuesto al Valor Agregado: USD 322 millones. Nota: El valor de USD 835 más intereses, multas y recargos calculados a la fecha, asciende a aproximadamente USD 1.015 millones (Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI], 2018).

El SRI ha determinado valores provenientes de los perjuicios que sufre el Gobierno por evasión tributaria por medio de la utilización de empresas fantasma, conforme se aprecia los montos son realmente considerables pues sumados multas, intereses y recargos se aprecia valores exorbitantes, dentro de esta publicación el SRI determina que desde el 2016 el Impuesto a la Renta se constituye como el que sufre mayor impacto de evasión parcial o total en el Ecuador por la utilización de empresas fantasmas, seguido del Impuesto al Valor Agregado. Se atribuye esto debido a los porcentajes de recaudación de cada tipo de impuesto en el país.

La defraudación tributaria por impuesto a la renta por medio de facturas falsas alcanza más de USD 250 millones al año; mientras que, por IVA, la suma es mayor a los USD150 millones. (...) Las autoridades han presentado más de 1.360 denuncias penales, relacionadas con las mencionadas empresas fantasma o facturas falsas para evadir impuestos (Diario La Hora, 2021).

De igual forma un estudio realizado por el Diario La Hora en el 2021 vuelve a determinar que el Impuesto a la Renta, ocupa el primer lugar como el impuesto con mayor impacto de evasión tributaria, con su inmediato el IVA, situación que coloca al SRI en posición de generar

prácticas que se centren en el control de la evasión de estos dos impuestos con mayor tasa de evasión por la utilización de empresas fantasmas en el Ecuador.

3.8. Empresas fantasmas en México

México también sufre consecuencias fiscales por la utilización de empresas fantasmas, situación que se busca sea controlada por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), el Gobierno de México define que “las empresas fantasmas son empresas legalmente constituidas, sin contar con la infraestructura para producir bienes o servicios. O bien, constituyen fachadas corporativas cuyo propósito es de defraudar o evadir la aplicación de la ley” (Gobierno de México), México también clasifica a las empresas que emiten facturas simuladas e inexistentes como Empresas facturadores de operaciones simuladas (EFOS), “las EFOS son entidades que realizan operaciones simuladas para recibir un beneficio fiscal presentando facturas sin haber prestado algún servicio o entregando bienes, originalmente establecidos en el comprobante fiscal” (Gobierno de México), por otro lado aquellas empresas que se dedican a deducir las transacciones simuladas adquieren otra denominación en México, y son conocidas como las Empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS), que “son empresas que adquieren un comprobante fiscal, con el cual pretenden comprobar gastos que sean deducibles en su declaración, e incluso solicitar devolución de saldos a favor” (Gobierno de México).

Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes (Código Fiscal de la Federación, 1981, artículo 69-B).

La legislación mexicana hace una diferenciación entre las empresas fantasmas que emiten facturas con la finalidad de defraudar la legislación y son las llamadas empresas EFOS, y por otro lado se encuentran las empresas que utilizan dichos comprobantes mediante el cual buscan generar deducciones para disminuir su declaración, este tipo de empresa es conocida como las EDOS.

Se sanciona dentro de la norma tributaria mexicana, tanto a las personas que emiten o adquieran comprobantes falsos, inexistentes con los que se busca generar beneficios tributarios y por ende evadir al Servicio de Administración Tributaria.

Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos, en adición a la agravante señalada en el artículo 97 de este Código (Código Fiscal de la Federación, 1981, artículo 113 Bis).

El Código Fiscal de la Federación de México sanciona con pena privativa de libertad de dos a nueve años a aquella persona que expida, venda, o compre comprobantes fiscales que se sustentan en transacciones inexistentes, además se establece que en el caso de que estén involucrados servidores públicos se sancionará con la destitución del cargo y la inhabilidad de poder desempeñar cargo publico alguno de uno a diez años. Como se aprecia en la norma, las sanciones aplicadas en México a comparación con la normativa ecuatoriana, mantiene una mayor pena privativa de libertad en el máximo de la pena, puesto que en Ecuador la pena privativa de libertad para este delito se ubica desde los cinco a siete años, lo que se visualiza como un endurecimiento de las penas para este tipo en México, incluso en la sanción al funcionario público, la legislación mexicana propone además de la destitución, una inhabilidad de ocupar otro cargo público dentro de uno a diez años, en la norma ecuatorina solo se determina que en los casos que el agente de retención o percepción sea una institución del Estado y exista una falta de entrega de los valores retenidos o percibidos se procederá con la destitución del cargo y solo mantendrá la inhabilidad de ocupar cargos publicos por un lapso de 6 meses (Código Orgánico Integral Penal, 2014, artículo 298).

Si bien la legislación mexicana comparte definiciones y acciones que determinan a una empresa fantasma es evidente también el endurecimiento de las penas ya sea con privación de libertad o sanciones administrativas, a comparación de la legislación ecuatoriana que en el mismo tipo penal, mantiene penas menores de privación de libertad así como de sanciones administrativas.

Por otra parte México mantiene un modelo similar de notificación a las empresas fantasma, mediante el cual luego de haberse detectado este tipo de conductas, se procederá con la notificación ya sea por el buzón tributario, así como también por medio del Diario Oficial de

la Federación, con lo que el contribuyente deberá presentar toda documentación necesaria para justificar las transacciones identificadas en el plazo de 15 días (Servicio de Administración Tributaria SAT, 2023), situación que se asemeja al sistema del Ecuador, en donde primero se notifica al contribuyente y se le otorga cinco días hábiles para que justifique sus actividades, caso contrario se procede con la suspensión del RUC.

3.9. Empresas fachadas en Perú

La legislación penal tributaria de la República del Perú, desarrolla en sus artículos sobre los delitos tributarios y defraudación tributaria donde se expresa que:

El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa (Decreto Legislativo No. 813, 1996, artículo 1).

El fraude tributario es catalogado dentro del Perú en las normas de la Ley Penal Tributaria en donde se desarrolla que se considera fraude cuando el contribuyente deja de pagar bien sea en parte o de forma total los tributos establecidos y se sanciona con penas delimitadas entre los cinco a ocho años de prisión, al igual que en Ecuador, el fraude tributario acarrea pena privativa de libertad.

Dentro de la Ley Penal Tributaria del Perú se establece diferentes tipos de defraudación tributaria de carácter similar a las recogidas en nuestro COIP como el ocultar las rentas a la administración tributaria, la falta de entrega de valores retenidos o percibidos por contribuyentes, entre otras, sin embargo se tipifica también que las deducciones fraudulentas tienen una mayor pena privativa de libertad que se distingue de la pena de la defraudación tributaria en general del artículo anteriormente expuesto.

La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa cuando: a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos (Decreto Legislativo No. 813, 1996, artículo 4).

En el Ecuador las defraudaciones por reintegro indebido de tributos y las defraudaciones por medio de la obtención de beneficios por rebajas fiscales mediante transacciones inexistentes se encuentra penado con prisión de cinco a siete años y además si estos valores defraudados

superan el monto de cien salarios básicos la pena siempre será la máxima para el contribuyente.

La utilización de empresas fachada como son nombradas en la República del Perú acarrea las mismas problemáticas que podemos encontrar dentro del Ecuador, así como en el resto de países, puesto que mediante este tipo de conducta, se busca incrementar de forma ilícita los ingresos personales de contribuyentes, a costa de la reducción del pago de valores por obligaciones impositivas, lo que genera un impacto negativo en las recaudaciones fiscales, así como en la liquidez de las arcas estatales.

4 Análisis de base de datos obtenido del Servicio de Rentas Internas

4.1. Contribuyentes calificados como empresas fantasmas a nivel nacional desde 2016 a julio de 2023

Tabla 4. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas a nivel nacional por año.

Año	Número
2016	459
2017	325
2018	91
2019	106
2020	20
2021	27
2022	28
2023	1
Total	1.057

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

El SRI en agosto de 2016 mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 al considerar la utilización de empresas fantasmas en el Ecuador como planificación fiscal agresiva se facultó a utilizar la información de contribuyentes fantasmas para ser publicada dentro de la web del Servicio de Rentas Internas, por lo que en el 2016 con la primera publicación del listado de las empresas fantasma se generó alarma dentro del país debido al alto número de empresas calificadas bajo esta categoría, por lo que desde el 2016 se ha realizado varias acciones de control a este tipo de contribuyentes por parte del SRI. De tal manera que desde el 2016 se ha obtenido un decrecimiento anual del número de

contribuyentes que son calificados como empresas fantasmas a nivel nacional con excepción de los años 2019, 2021 y 2022 donde se registró un incremento de este tipo de contribuyentes. En 2016 se catalogó a 459 empresas fantasmas que representa el 43.42% del total de este tipo hasta julio del 2023, para el año siguiente, 2017, se catalogó a 325 nuevas empresas, es decir un 29.29% menos que el año anterior lo que representa a 134 empresas menos de lo registrado en 2016. Para 2018 se tuvo un gran decrecimiento en la categorización de nuevos contribuyentes como empresas fantasmas, con un total de 91 empresas, lo que representa una disminución del 72% con relación al año inmediato anterior. En el año 2019 se calificó a 106 empresas fantasmas lo que a comparación del 2018 representa un incremento del 16.48% o 15 empresas más que el año anterior. Para el año 2020 el decrecimiento es alto, llegando a registrar un decrecimiento del 81.132 % con relación al año 2019, sin embargo, analistas tributarios atribuyen esto por los estragos de la pandemia. En el 2021 se registra un incremento del número de nuevos contribuyentes calificados como empresas fantasmas del 35%, es decir 7 más contribuyentes que el año anterior. En el año 2022 existe un incremento del 3.70%. A la fecha de corte del 31 de julio del 2023 según los datos entregados por Yolanda de Lourdes Lara como directora nacional de Planificación y Gestión Estratégica del Servicio de Rentas Internas se ha catalogado como contribuyente fantasma únicamente a un (1) contribuyente como empresa fantasma, lo que refleja un decrecimiento del 96.42% con relación al año inmediato anterior.

4.2. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por provincia desde 2016 a julio de 2023

Tabla 5. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por provincia desde 2016 a julio de 2023

Provincia	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Azuay	4	3	1					1	9
Cañar			3						3
Chimborazo	2								2
Cotopaxi	1								1
El oro	22	35	15	8	1	5			86
Esmeraldas		6							6
Galápagos	1								1
Guayas	349	212	38	78	6	3	22		708
Imbabura		1							1
Loja	3	2	1	1					7

Los Ríos	3	1		2					6
Manabí	23	22	13	10	1	3	1		73
Napo	5	3							8
Orellana	1								1
Pichincha	38	35	20	5	4	5	3		110
Santa elena	3	3				5			11
Santo Domingo de los Tsáchilas		2		1	8	6	1		18
Sucumbíos	1								1
Tungurahua				1			1		2
Zamora Chinchipe	3								3
Total	459	325	91	106	20	27	28	1	1057

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Según los datos del SRI la provincia del Guayas mantiene la mayor cantidad de contribuyentes calificados como empresas fantasmas dentro del país, esta tendencia se mantiene cada año desde el 2016 hasta julio del 2023, sumando un total de 708 empresas fantasmas que se localizaron en la provincia del Guayas, cifra que representa el 66.98% del total de empresas de este tipo hasta la fecha de la muestra. La provincia de Pichincha se sitúa en segundo lugar en el país con mayor cantidad de empresas fantasmas con un total de 110 hasta la fecha de estudio, lo que significa el 10.41% de todas las empresas de este tipo. En tercer lugar, se sitúa la provincia de El Oro, con 86 empresas fantasma, es decir un 8.14% del total a nivel nacional. La provincia de Manabí ocupa el cuarto lugar con el 6.91, es decir se han catalogado 73 empresas fantasma en esta provincia. El quinto lugar a nivel nacional ubica a la Provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas con 18 empresas fantasma en su territorio, con una cifra de 1.70% del total nacional.

La provincia de Santa Elena suma 11 empresas fantasma, lo que representa el 1.04% a nivel país colocándolo en sexto lugar, seguido de la Provincia del Azuay en séptimo lugar con un 0.85% de empresas fantasma del total a nivel nacional, es decir con 9 empresas catalogadas con este tipo. La provincia del Napo en octavo lugar ha catalogado 8 empresas fantasma, que representa el 0.76% del total nacional, seguido de la provincia de Loja con 7 empresas fantasma, es decir el 0.66%.

Las provincias de Los Ríos y Esmeraldas han catalogado a 6 empresas fantasmas cada una, lo que representa que cada provincia acumula el 0.57% de empresas catalogadas como

fantasma en el Ecuador, seguidos de las provincias de Cañar y Zamora Chinchipe, con el 0.28% cada una del total de empresas fantasmas, lo que significa que en cada provincia se ha calificado a 3 contribuyentes como empresas fantasmas.

Las provincias de Tungurahua y Chimborazo han calificado cada una a dos empresas fantasmas en su territorio, es decir cada una representa el 0.19% a nivel nacional. Por último, las provincias de Cotopaxi, Galápagos, Imbabura, Orellana y Sucumbíos representan cada una un 0.09% del total de empresas fantasma a nivel nacional, con la calificación de una empresa fantasma en cada provincia.

De los datos obtenidos se puede evidenciar que las provincias más afectadas por empresas fantasmas a nivel nacional radica en el Guayas, Pichincha, El Oro, Manabí y Santo Domingo de los Tsáchilas, si bien las calificaciones de este tipo de empresas tiene una tendencia decreciente durante los años de 2016 a julio de 2023, es alarmante que en específicamente las provincias de Guayas y Pichincha representen el 77.39% del total de empresas a nivel nacional, situación por la que se evidencia que los contribuyentes que utilizan las empresas fantasmas para evadir tributos prefieren registrarse dentro de estas provincias, por lo que se debe prestar especial atención a las razones de esta alta incidencia de empresas fantasmas en las dos provincias más afectadas como Guayas y Pichincha.

4.3. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por sector económico desde 2016 a julio de 2023

Tabla 6. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas por sector económico y por año

Sector Económico	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	12	22	6	7		2			49
Explotación de minas y canteras.	3	8	1		1			1	14
Industrias manufactureras.	13	9	2	5	2				31
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.		1							1
Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.	2								2
Construcción.	55	42	9	14			3		123
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	257	158	50	56	14	19	12		566
Transporte y almacenamiento.	15	15	6	2			1		39
Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.	4	4	2						10
Información y comunicación.	5	4	2	2					13

Actividades financieras y de seguros.	1	2				3		6
Actividades inmobiliarias.	8	3		1				12
Actividades profesionales, científicas y técnicas.	63	39	8	12	2	3	4	131
Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	11	7	2	2			4	26
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.		1	1					2
Enseñanza.		3				1		4
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	3	2		2				7
Artes, entretenimiento y recreación.	2	1		1				4
Otras actividades de servicios.	5	4	2	2		3	1	17
Total	459	325	91	106	20	27	28	1 1057

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Conforme las clasificaciones de los sectores económicos que realiza el SRI determinan que la mayor tasa de presencia en empresas fantasmas es en actividades de comercio al por mayor y al por menor y la reparación de vehículos automotores y motocicletas con un 53.55% de incidencia del total de empresas fantasmas a nivel nacional, lo que representa a 566 empresas fantasmas con este tipo de actividad. Le sigue las actividades profesionales, científicas y técnicas con un 12.39% a nivel nacional, en cifras corresponde a 131 empresas fantasmas que mantienen este tipo de actividades. En tercer lugar, se coloca a las actividades de la construcción, con 123 empresas fantasmas bajo este tipo de actividades, es decir un 11.64%, seguido de las actividades, de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca con 49 empresas a nivel nacional, lo que representa un 4.64% del total. En quinto lugar, se encuentran las actividades de transporte y almacenamiento, con un 3.69% es decir 39 empresas fantasmas bajo esta actividad.

La industria manufacturera ocupa el sexto lugar con 31 empresas fantasmas bajo esta actividad, lo que representa un 2.93%, seguido de 26 empresas con actividades de servicios de administrativos con un 2.46%. El SRI determina las actividades de otros servicios ocupan el octavo lugar de incidencia con 17 empresas fantasmas, es decir el 1.61%, seguido de 14 empresas con actividades de explotación de minas, es decir el 1.32%. En décimo lugar las actividades de comunicación con 13 empresas fantasmas y el 1.23% de incidencia a nivel nacional.

Las actividades inmobiliarias tienen el 1.14% de incidencia, lo que representa a 12 empresas fantasmas, seguido de 10 empresas con actividades de alojamiento y comida, lo que representa un 0.95% a nivel nacional. En décimo tercer puesto las actividades de atención a la salud con 7 empresas que representan el 0.66% a nivel nacional, a lo que le siguen las actividades financieras con 0.57% es decir, 6 empresas bajo estas actividades. Con cuatro empresas cada una, las actividades de enseñanza y actividades de entrenamiento, lo que representa un 0.38% cada una a nivel nacional. Las actividades de administración pública y defensa, así como las de distribución de agua, alcantarillado y gestión de desechos, ambas comparten una incidencia del 0.19% cada una, es decir de 2 empresas fantasmas bajo este tipo de actividades cada una. En último lugar se encuentran las actividades de suministro de electricidad y gas con una empresa a nivel nacional, que representa el 0.09% de las empresas a nivel país.

4.4. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de las cinco provincias con mayor incidencia de empresas fantasmas de acuerdo con su actividad económica desde 2016 a julio de 2023

Tabla 7. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia del Guayas por actividad económica y año.

Provincia / Actividad económica	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Guayas	349	212	38	78	6	3	22		708
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	10	17	2	6					35
Explotación de minas y canteras.	2	1	1		1				5
Industrias manufactureras.	8	6		4					18
Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.	1								1
Construcción.	47	32	6	10			3		98
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	194	91	20	36	4	1	8		354
Transporte y almacenamiento.	11	14	3	2			1		31
Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.	4	1							5
Información y comunicación.	4	4	1	2					11
Actividades financieras y de seguros.	1	2					3		6
Actividades inmobiliarias.	7	3		1					11

Actividades profesionales, científicas y técnicas.	49	30	4	11	1	1	2	98
Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	6	4	1	2			4	17
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.		1						1
Enseñanza.		2						2
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	2	2		1				5
Artes, entretenimiento y recreación.	1	1		1				3
Otras actividades de servicios.	2	1		2		1	1	7

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

La provincia del Guayas se sitúa como la más afectada por la creación de empresas fantasmas en su territorio con un total de 708 empresas desde 2016 a julio de 2023. Conforme los datos del SRI se establecen a las actividades de comercio al por mayor y al por menor, y reparación de vehículos automóviles y motocicletas como la de mayor incidencia en empresas fantasma en la provincia del Guayas, con un 50% del total de esta provincia, es decir 354 empresas bajo este tipo de actividades. Las actividades de construcción y las de actividades profesionales, científicas y técnicas, comparten una incidencia del 13.84% cada actividad en la provincia, es decir 98 empresas en cada actividad. En cuarto lugar, se encuentra las actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca, con 35 empresas en la provincia del Guayas, lo que representa un 4.94% de incidencia en la provincia. Las actividades de transporte y almacenamiento ocupan el quinto lugar con un 4.38% de incidencia, lo que representa a 31 empresas en la provincia del Guayas bajo estas actividades.

Seguido tenemos a las actividades manufactureras con una incidencia en la provincia del Guayas del 2.54% lo que representa a 18 empresas en esta rama de actividad. En séptimo lugar se sitúa las actividades administrativas con 17 empresas fantasmas, es decir un 2.40% de incidencia en la provincia, le sigue las actividades de comunicación con 1.55% que representa a 11 empresas en nivel de la provincia del Guayas. En noveno lugar se ubican las actividades de otros servicios con 7 empresas, 0.99% a nivel provincial, le siguen las actividades financieras y seguros con el 0.85% lo que representa a 6 empresas.

Las actividades de explotación de minas, así como las de alojamiento y comidas y también las actividades de atención a la salud comparten el mismo porcentaje de 0.71% de incidencia cada una en la provincia lo que representa a 5 empresas a nivel provincial por cada una de

las tres actividades económicas. Las actividades de entretenimiento tienen una incidencia de 0.42% en la provincia del Guayas, que representa a tres empresas bajo este tipo de actividades. Por último, se encuentran las actividades de distribución de agua, alcantarillado y gestión de desechos con una empresa en la provincia, es decir un 0.14%.

Tabla 8. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Pichincha por actividad económica y año

Provincia / Actividad económica	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Pichincha	38	35	20	5	4	5	3		110
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.			1						1
Industrias manufactureras.	2	2	2	1	2				9
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.		1							1
Construcción.	2	4	3						9
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	16	12	8	2	1	2	1		42
Transporte y almacenamiento.	1	1	1						3
Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.		2							2
Información y comunicación.	1		1						2
Actividades inmobiliarias.	1								1
Actividades profesionales, científicas y técnicas.	8	8	3	1		1	2		23
Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	3	2							5
Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.			1						1
Enseñanza.		1			1				2
Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	1			1					2
Otras actividades de servicios.	3	2				2			7

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

La segunda provincia con mayor incidencia de empresas fantasmas es Pichincha, con 110 empresas fantasmas en total que se distribuyen por actividad económica de la siguiente forma: La primera actividad económica con mayor incidencia en la provincia de Pichincha al igual que la del Guayas, son las actividades de comercio al por mayor y al por menor y

reparación de vehículos automotores y motocicletas con 42 empresas en la provincia que representa un 38.18% a nivel provincial seguido de las actividades profesionales, científicas y técnicas con 23 empresas en la provincia, lo que representa un 20.91%. Las industrias manufactureras y las actividades de construcción comparten una incidencia del 8.18% cada una, es decir, 9 empresas bajo este tipo de actividades en cada rama de actividad. En quinto lugar, se ubican otro tipo de servicios con 7 empresas en la provincia del Pichincha que representa un 6.36%.

Las actividades de servicios administrativos tienen una incidencia de 4.55% es decir, 5 empresas bajo este tipo de actividades en la provincia le siguen las actividades de transporte y almacenamiento con un 2.73% de incidencia en la provincia, es decir 3 empresas a nivel provincial. Las actividades de alojamiento y comidas, así como las actividades de comunicación, incluido las actividades de enseñanza y también las actividades de atención de la salud, comparten estas cuatro un porcentaje de incidencia del 1.82% cada una, es decir 2 empresas fantasmas en cada rama de actividad.

Por último, las actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca, así como las actividades de suministro de electricidad y gas, incluido las actividades inmobiliarias y también las actividades de administración pública y defensa, comparten una incidencia del 0.91% cada una a nivel de la provincia del Pichincha, es decir cada una de las actividades tiene una empresa fantasma bajo su tipo.

Tabla 9. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de El Oro por actividad económica y año

Provincia económica / Actividad	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
El oro	22	35	15	8	1	5			86
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	1	1	1						3
Explotación de minas y canteras.		6							6
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	21	28	11	8	1	5			74
Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.			2						2
Otras actividades de servicios.			1						1

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

El Oro es la tercera provincia con mayor tasa de empresas fantasma en el Ecuador con un total de 86 contribuyentes catalogados como empresas fantasmas desde el 2016 hasta julio

del 2023. De este total 74 empresas fantasma están bajo el tipo de actividades de venta al por mayor y al por menor y de reparación de vehículos automotores y motocicletas, al igual que las ya analizadas provincias del Guayas y Pichincha, este tipo de actividades tiene una incidencia del 86.05% a nivel de la provincia de El Oro, lo que lo sitúa casi en su totalidad de las empresas de esta provincia. En segundo lugar, se ubica las actividades de explotación de minas con 6 empresas y una incidencia del 6.98% a nivel provincial, seguido de las actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca con una incidencia del 3.49% es decir, 3 empresas bajo este tipo de actividades en la provincia. El cuarto lugar lo ocupa las actividades de alojamiento con dos empresas bajo este tipo de actividad, lo que representa una incidencia del 2.33%. Por último, las actividades de otros servicios con una empresa en la provincia de El Oro, que representa el 1.16% del total de empresas fantasma a nivel provincial.

Tabla 10. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Manabí por actividad económica y año

Provincia económica / Actividad	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Manabí	23	22	13	10	1	3	1		73
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	1		1						2
Industrias manufactureras.	1								1
Construcción.	2	2		2					6
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	16	17	10	8	1	2	1		55
Transporte y almacenamiento.	2								2
Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.		1							1
Actividades profesionales, científicas y técnicas.	1		1			1			3
Actividades de servicios administrativos y de apoyo.		1							1
Otras actividades de servicios.		1	1						2

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

La provincia de Manabí es la cuarta mas afectada por la incidencia de empresas fantasmas en el país, con un total de 73 empresas en la provincia. En esta provincia al igual que las anteriores las actividades con mayor incidencia de empresas fantasmas, se sitúa sobre las de comercio al por mayor y al por menor y reparación de vehículos automotores y motocicletas con una incidencia del 75.34% es decir, 55 empresas bajo estas actividades en

la provincia de Manabí, seguido de las actividades de construcción con seis empresas que representan el 8.22% a nivel provincial. En tercer lugar, se ubica las actividades profesionales, científicas y técnicas con la incidencia del 4.11%, es decir, 3 empresas en la provincia le siguen las actividades de transporte y almacenamiento con dos empresas que representan el 2.74%. Por último, las actividades manufactureras, así como las actividades de alojamiento y comidas, incluido las actividades de servicios administrativos, comparten la incidencia de 1.37% cada una, es decir que cada rama tiene una empresa bajo su tipo de actividad.

Tabla 11. Número de contribuyentes calificados como empresas fantasmas de la provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas por actividad económica y año

Provincia / Actividad económica	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Total
Santo domingo de los Tsáchilas		2		1	8	6	1		18
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.		2							2
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.				1	7	6	1		15
Actividades profesionales, científicas y técnicas.						1			1

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Por último, la provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas ocupa el quinto lugar de las provincias con más incidencia de empresas fantasmas en el Ecuador con un total de 18 empresas en la provincia. De la misma forma que las provincias analizadas, las actividades de comercio al por mayor y al por menor y reparación de vehículos automotores y motocicletas ocupa el primer lugar de actividades de empresas fantasmas dentro de esta provincia, con un total de 15 empresas lo que representa el 83.33% del total de la provincia, seguido por las actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca con 2 empresas en la provincia, lo que representa un 11.11%. La última actividad que registra empresas fantasmas en la provincia son las actividades profesionales, científicas y técnicas con una empresa y una incidencia del 5.56% a nivel provincial.

De los datos analizados podemos concluir que existe una reincidencia en cada provincia del tipo de actividad más utilizada por las empresas fantasmas, como lo es el comercio al por mayor y al por menor y reparación de automóviles y motocicletas, lo que la ubica como la actividad por excelencia para este tipo de ilícito en el país. El resto de las actividades económicas fluctúan entre las provincias, sin embargo, se puede notar un patrón de reincidencia en las mismas actividades, en todas las provincias analizadas.

4.5. Resultados de los principales programas de control realizado por el Servicio de Rentas Internas acumulado al año 2023

Tabla 12. Cuadro de resultados de los principales programas de control, acumulado al año 2023

Rendimiento	
Año	(En millones USD)
2016	30
2017	280
2018	122
2019	68
2020	40
2021	26.9
2022	1.39
2023	1.67
Total	569.96

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

El SRI ha implementado algunos programas de control para la detección oportuna de empresas fantasmas en el Ecuador que se han tratado en el desarrollo del presente trabajo, así como también ha generado una nueva inversión para desarrollar proyectos para generar cruce de varios tipos de información por medio del Programa de Transformación Digital, para determinar si una persona mantiene algún tipo de actividad económica la cual no se encuentra declarada en el SRI. Este tipo de acciones busca determinar los montos evadidos en el país, incluidos aquellos realizados por medio de la utilización de empresas fantasmas, con lo que el SRI puede iniciar acciones para la recuperación de dichos valores.

Es por estas acciones que realiza el SRI que se ha logrado gestionar la recuperación de USD 569 millones desde el 2016 hasta julio del 2023. En el año 2016 el SRI logró gestionar USD 30 millones que ingresaron a la liquidez estatal que representa el 5.26% de lo recuperado, para el año 2017 la gestión alcanzó los USD 280 millones lo que significa el 49.13% del total gestionado durante la fecha de estudio, estableciéndose un histórico dato de gestión de tributos evadidos por empresas fantasmas en el Ecuador. En el año 2018 se gestionó USD 122 millones que representan el 21.41% del total. Para el año 2019 con el decrecimiento del número de empresas fantasma, la gestión decrece a USD 68 millones, lo que representa el 11.93% de lo gestionado. En el año 2020 se gestionó USD 40 millones, es decir el 7.02% del total. Para el 2021 el SRI gestionó USD 26.9 millones lo que significa el 4.72% de lo

gestionado durante el 2016 a julio de 2023. En el año 2022 la administración gestionó USD 1.39 millones correspondiente el 0.24% y en el 2023 de enero a julio se ha gestionado USD 1.67 millones por conceptos de montos evadidos por empresas fantasmas, que representa el 0.25% del total gestionado por el SRI hasta la fecha de la investigación.

4.6. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas desde 2016 al 2022

Tabla 13. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas a nivel nacional

Año	MONTO
2016	376.272.218,31
2017	161.691.797,59
2018	24.713.528,89
2019	25.008.132,52
2020	5.942.068,81
2021	1.485.150,50
2022	33.782.173,70
Total	628.895.070,32

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Nota. Cifras en dólares

Las empresas catalogadas como fantasmas desde 2016 a julio del 2023 suman en total 1057 a nivel nacional, todas estas han emitido facturas por USD 628.895.070,32 durante estos años, una cifra alta. Más de la mitad de estos montos facturados se ubican en el año 2016 con el 59.83% es decir en este año se facturó USD 376.272.218,31, seguido del año 2017 donde se facturó el 25.71% lo que representa USD 161.691.797,59. En tercer lugar, se ubica el 2022 en donde se facturó el 5.37% es decir USD 33.782.173,70, a lo que le sigue el año 2019 con el 3.98% en cifras USD 25.008.132,52. En el año 2018 las empresas fantasmas facturaron USD 24.713.528,89 que representa el 3.93%. Los años donde existió menos facturación por parte de las empresas fantasma fueron en el 2020 con el 0.94% y el 2021 con el 0.24% en cifras, USD 5.942.068,81 y USD 1.485.150,50 respectivamente.

Es alarmante que según los datos del SRI se mantuvo un decrecimiento de la facturación por este tipo de contribuyentes desde el 2016 hasta el año 2021 con un decrecimiento del 99.61%, pero para el año 2022 se refleja un aumento de facturación por contribuyentes fantasma que a comparación del año inmediato anterior, el aumento es del 2174.7%, es decir, en el año 2022 se incrementó mas de dos mil puntos porcentuales los montos facturados en

el año 2021, situación alarmante ante el decrecimiento del número de empresas calificadas como fantasmas para el año 2022.

4.7. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas por provincia durante el 2016 al 2022

Tabla 14. Montos facturados por contribuyentes calificados como fantasmas por provincia

PROVINCIA	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Total, general
Azuay	91.163,97						33.399.352,31	33.490.516,28
Cañar	3.940,00							3.940,00
Chimborazo								0,00
El oro	15.316.366,79	5.302.489,10	3.473.782,19	397.194,11	415,53			24.490.247,72
Esmeraldas	789.867,79	317.323,38						1.107.191,17
Galápagos								0,00
Guayas	301.091.302,48	107.276.057,53	10.009.960,63	7.367.742,09	3.866.648,24	1.037.935,47	342.411,38	430.992.057,82
Imbabura								0,00
Loja	580.314,98	318.440,90						898.755,88
Los ríos		14.439.682,84						14.439.682,84
Manabí	8.568.272,59	6.695.291,54	755.840,80	3.190.722,97				19.210.127,90
Napo	97.747,96							97.747,96
Orellana								0,00
Pichincha	41.437.917,66	23.151.186,83	9.140.591,77	8.985.797,79	1.150.364,71	262.979,63	34.603,01	84.163.441,40
Santa elena	5.290.061,93	3.178.204,09	13.555,00	2.468.271,65	559.131,10			11.509.223,77
Santo domingo de los Tsáchilas	2.661.310,52	617.623,10	954.980,74	2.111.422,17	352.486,59	184.235,40	5.807,00	6.887.865,52
Sucumbíos								0,00
Tungurahua	343.951,65	395.498,28	364.817,76	486.981,74	13.022,64			1.604.272,07
Zamora Chinchipe								0,00
Total	376.272.218,31	161.691.797,59	24.713.528,89	25.008.132,52	5.942.068,81	1.485.150,50	33.782.173,70	628.895.070,32

Nota. Fecha de corte: 31/7/2023

Nota. Fuente: Base de datos SRI

Nota. Cifras en dólares

Los montos facturados por empresas fantasma en un principio siguen el pensamiento de que a mayor incidencia de empresas fantasmas dentro de la provincia existirá mayor porcentaje de facturación por parte de este tipo de empresas, lo que aplica dentro de las dos principales provincias con mayor número de empresas fantasma sin embargo la tercera provincia con mayor número de empresas fantasmas no es la que tiene el tercer lugar como provincia con mayor monto de facturación por empresas fantasmas.

La provincia del Guayas catalogada como la provincia con mayor incidencia de empresas fantasma en el Ecuador también ocupa este primer lugar como la provincia con mayores montos de facturación emitidos por este tipo de contribuyentes, con el 68.53% del total de montos facturados a nivel nacional por empresas fantasmas, en cifras USD 430 millones, seguido de la provincia de Pichincha con la segunda incidencia más alta de empresas fantasmas en su territorio, provincia que ha facturado montos del 13.38% del total, lo que representa USD 84 millones.

El tercer lugar de provincias con mayor tasa de facturación no corresponde a la que tiene mayor tasa de incidencia de empresas fantasma por provincia, sino que ocupa este lugar la provincia del Azuay con el 5.33% de los montos facturados, es decir USD 33 millones, seguido de la provincia de El Oro con el 3.89% del monto facturado a nivel nacional, en cifras USD 24 millones. En el quinto lugar de provincias con mayor monto de facturación por empresas fantasma se ubica la provincia de Manabí con el 3.05% en cifras USD 19 millones.

La provincia de Los Ríos ocupa el sexto lugar de provincias con mayor monto de facturación por este tipo de empresas con el 2.30% que representa USD 14 millones, seguido de la provincia de la provincia de Santa Elena con el 1.83% de los montos facturados, es decir USD 11 millones. El octavo lugar sitúa a la provincia de Santo Domingo de los Tsáchilas que es la quinta provincia con mayor número de empresas fantasma en el Ecuador, provincia que tiene montos facturados del 1.10% es decir, USD 6 millones, seguido de la provincia de Tungurahua con el 0.26% en cifras, USD 1 millón.

En decimo lugar como provincia con mayor monto de facturación por empresas fantasmas se ubica la provincia de Esmeraldas, con el 0.18%, es decir USD 1 millón, seguida de la provincia de Loja con el 0.14% lo que representa USD 898.755,88, seguida a su vez de la provincia de Napo con montos facturados por USD 97.747,96 que representa el 0.02% del total de montos facturados a nivel nacional. La provincia de Cañar se sitúa en el lugar décimo tercero con montos facturados por 3.940,00 lo que representa el 0.001% del total a nivel nacional.

Las provincias de Chimborazo, Galápagos, Imbabura, Orellana, Sucumbíos y Zamora Chinchipe que tienen presencia de empresas fantasmas en sus territorios entre los años de

2016 a julio de 2023 no presentan montos facturados por las empresas que fueron calificadas como existentes en cada provincia entre las fechas de estudio.

4.8. Principales acciones llevadas a cabo por el Servicio de Rentas Internas para combatir la creación y existencia de empresas fantasmas en el Ecuador.

El SRI realiza varias acciones para frenar la utilización de este tipo de empresas con fines evasivos, de tal manera que según datos recopilados de la Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica del Servicio de Rentas Internas, de acuerdo con su Directora Yolanda Lara Herrera son cuatro las principales acciones llevadas a cabo por la administración para impedir el crecimiento de este tipo de empresas dentro del país las cuales son:

- a) La publicación dentro de la página web del SRI del listado de las empresas fantasmas, el mencionado listado es actualizado de manera mensual, con el objetivo de buscar transparencia de los contribuyentes que realizan prácticas de planificación agresiva o de evasión fiscal.
- b) Dentro del proceso que realiza el SRI, se notifica al contribuyente de la calificación de la empresa como fantasma y si se encuentra en firme se otorga la suspensión de oficio del RUC del contribuyente, así como la vigencia de las autorizaciones de comprobantes de venta, retención y resto de documentos autorizados por el SRI, con el fin de detener el comportamiento de los contribuyentes fantasmas.
- c) Si el contribuyente llegase a obtener la reactivación del RUC, se les autorizará únicamente a emitir comprobantes electrónicos, lo cual permite a la administración tener un mayor control de las transacciones efectuadas por los contribuyentes fantasmas.
- d) El SRI se encuentra facultado de realizar las determinaciones que se crea necesarias de los contribuyentes que realizan transacciones con empresas fantasmas, lo que evita la pérdida de valores impositivos en la recaudación.

Conclusiones

La recaudación tributaria en el Ecuador representa una de las fuentes principales de ingresos económicos para el Presupuesto General del Estado, estos tributos son valores pecuniarios que percibe el Estado con el fin de desarrollar proyectos en beneficio social de los ciudadanos, así como del mismo mantenimiento del Gobierno, son un instrumento que estimula la inversión y el desarrollo nacional, ya sea que se lo recaude por concepto de

impuesto, tasa o contribución especial, la finalidad de cualquiera de estos, será siempre en principio, en beneficio de la colectividad y desarrollo nacional o local.

Los impuestos generan una relación entre el sujeto pasivo y el hecho generador de la obligación imponible, así como también se genera la relación entre el Estado como sujeto activo y el sujeto pasivo aquel contribuyente que debe entregar los valores generados por algún concepto de tributo.

Sin embargo, la recaudación tributaria se ha visto golpeada por la evasión tributaria dentro del país ya sea por las conductas dolosas de los contribuyentes que actúan en la sombra de la administración tributaria (SRI) con el objetivo de disminuir de manera parcial o total el pago de los impuestos generados por su actividad económica; o también por el comercio informal el cual al no estar registrado en la administración no genera obligaciones impositivas.

El delito tributario es de carácter económico, lo que afecta a los ingresos estatales y causa un perjuicio económico al Estado, sin embargo, atrás de este se ubica que los valores de impuestos tienen una finalidad social y de desarrollo, es decir, dichos valores se invierten en seguridad, vialidad, salud, entre otros, lo que hace que el Ecuador sea un país en desarrollo.

La falta de una cultura tributaria en el Ecuador incrementa las formas y tipos de evasión tributaria en el país, en donde los contribuyentes buscan la manera de evitar pagar mayores montos al Estado y prefieren actuar de manera ilícita mediante la evasión tributaria, la misma que transgrede las normas penales-tributarias mediante el ocultamiento, simulación o engaño a la administración tributaria por cualquier medio, con el fin de pagar menos impuestos por la actividad económica que desarrolla.

La evasión tributaria en el Ecuador acarrea penas privativas de libertad y sanciones económicas, así como en la República de México o la República del Perú. Este tipo de conducta se encuentra tipificado en el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal en donde las penas se establecen desde uno a siete años por defraudación tributaria.

El SRI es el órgano encargado de la recaudación tributaria en el Ecuador, y ha implementado varios mecanismos para frenar esta conducta ilícita por medio de la facultad determinadora del SRI, las limitaciones a las deducciones, las retenciones por medio de sujetos pasivos, los anticipos al Impuesto a la Renta con beneficios como intereses a favor del contribuyente que pueden ser devengados en la siguiente declaración, mecanismos alternos a las sanciones penales por defraudación tributaria.

Los contribuyentes fantasmas son personas naturales o jurídicas que simulan actividades económicas con el fin de disminuir los valores de las obligaciones tributarias. Alrededor de

todo el mundo las empresas fantasmas son un tema de preocupación para las administraciones tributarias, puesto que por medio de este tipo de empresas se realizan actos simulados para pagar menos impuestos. El SRI ha definido a las empresas fantasma en el Ecuador como aquellas empresas inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, pero que se dedican al expendio de facturas por transacciones simuladas e inexistentes con el fin de evadir impuestos, incluso se ha catalogado como una planificación fiscal agresiva la utilización de empresas fantasmas para la evasión de impuestos en el Ecuador.

Con la categorización como planificación fiscal agresiva el SRI procedió a publicar el listado de empresas fantasmas del Ecuador por primera vez en el 2016, y con la notificación a este tipo de contribuyentes para que den pruebas de descargo de su categorización como empresa fantasma o proceder con la suspensión del RUC.

El Ecuador es un país que se nutre de los ingresos fiscales, en donde los dos impuestos más recaudados son el IVA y el Impuesto a la Renta, sin embargo, son los impuestos más evadidos en el país, principalmente el Impuesto a la Renta por medio de la utilización de empresas fantasmas, lo que ha generado pérdidas fiscales de las cuales el SRI intenta gestionar la recuperación de la mayor cantidad de valores por los que ha sido perjudicado el Estado.

La incidencia de las empresas fantasma en el Ecuador se ha consituído en cinco provincias que mantienen el el 94.14% de todas las empresas fantasmas del país dentro de sus territorios, como lo son las provincias del Guayas, Pichincha, El Oro, Manabí y Santo Domingo de los Tsáchilas, las cuales mantienen a las actividades de comercio la por mayor y al por menor y reparación de vehículos automotores y motocicletas y actividades profesionales, científicas y técnicas, como las más utilizadas por este tipo de empresas para cometer evasiones tributarias en el país.

El presente proyecto ha demostrado que la utilización de las empresas fantasmas en el Ecuador ha sido una practica que se la ha realizado de manera constante en el país, la cual se ha centrado en determinadas provincias de preferencia como las anteriormente nombradas y se han categorizado bajo dos actividades económicas comerciales. La incidencia de las empresas fantasmas ha generado grandes pérdidas al Estado, lo que se ha visto reflejado durante el transcurso del 2023 con la imposibilidad del Gobierno de brindar seguridad a sus ciudadanos, lo que ha llevado al país a ser considerado como uno de los más peligrosos en América Latina incluso, la falta de inversión estatal en proyectos electricos sumado al gran estiaje durante los últimos meses del año generó cortes de energía que produjeron pérdidas millonarias en el comercio y producción nacional. La poca liquidez del

Estado ha generado el abandono de la vialidad en el Ecuador, por lo que podemos ver vías destruidas como la E35 en Alausí que desde la fecha del deslave ha sido abandonada por el Gobierno, la falta de insumos médicos y medicinas en hospitales y centros de salud públicos perjudica al estado de salud de los ecuatorianos, estas y muchas más problemáticas del Ecuador surgen por la falta de liquidez de las arcas estatales, puesto que el Estado no tiene los recursos para financiar los gastos públicos.

El efecto de las empresas fantasmas es restar ingresos al Estado que podrían ser destinados a este tipo de gastos públicos, mediante los cuales el Ecuador se desarrolla e incentiva la inversión, el turismo lo que genera mayores ingresos estatales, el tema de las empresas fantasmas no es uno aislado de la sociedad ecuatoriana, es un tema que tiene consecuencias para todos los ecuatorianos y ecuatorianas mediante los valores perjudicados al Estado por la evasión tributaria mediante la utilización de empresas fantasmas en el Ecuador.

Recomendaciones

La inversión en proyectos de control tributario es una de las medidas eficaces para controlar la evasión tributaria en todo país, específicamente en cuanto a la evasión tributaria por medio de la utilización de empresas fantasma requiere esfuerzos tanto preventivos como investigativos por parte del Servicio de Rentas Internas.

La publicación y actualización constante de las bases de datos de empresas fantasmas es clave para generar un freno de las transacciones que realizan este tipo de empresas, sin embargo, es necesario también un control constante por parte de la administración tributaria con especial atención a las provincias con mayor incidencia de empresas fantasmas, esto debido a que este tipo de empresas utilizan la gran extensión de las provincias para realizar sus actividades ilícitas, puesto que al ubicarse en provincias de gran tamaño el control por parte del SRI es menor comparado a provincias pequeñas.

La bancarización de las transacciones es otro método que ha utilizado el Ecuador para evitar transacciones simuladas, puesto que se ha definido montos de los cuales una transacción debe ser realizada obligatoriamente por medio de cualquier sistema financiero del país. La flamante Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo ha disminuido el valor de la bancarización a los USD 500,00 es decir que si el ciudadano busca deducir las compras que realice, y el monto supera los USD 500,00 deberá realizarse el pago por uno de los sistemas financieros, caso contrario no tiene derecho de deducción.

El desarrollo de programas digitales tales como el Programa de Transformación Digital llevado a cabo por el SRI durante este año 2023, es una forma de prevención de los delitos tributarios,

la inversión en este tipo de programas desalentará la evasión tributaria, puesto que con esta optimización del SRI se podrá obtener información cruzada de varios sistemas nacionales, como por ejemplo información del sistema financiero, de los registros de propiedades, de registros de vehículos, compras de toda índole, entre otros. Con lo cual la administración puede determinar de una manera eficaz y óptima a aquellos ciudadanos que tienen actividades económicas no registradas ante el SRI y evaden los impuestos causados en las mismas.

La legislación ecuatoriana abre la posibilidad de que la Fiscalía pueda iniciar la investigación previa de toda la denuncia de evasión tributaria sin necesidad de contar con un prerequisite administrativo por parte del SRI a modo de prejudicialidad.

La administración tributaria debe enfocar recursos para presentar las denuncias correspondientes por este delito fiscal, con especial atención a las provincias con mayor tasa de incidencia de empresas fantasmas.

El catedrático Jose Ramírez (2022) en su investigación titulada *The Accountant as a Means to Corporate Tax Compliance: Evidence from a Randomized Field Experiment in Ecuador*, ha concluido que el papel que tienen los contadores dentro de las empresas puede ser uno de los mecanismos innovadores para incentivar a la realización de declaraciones de manera correcta y lo más apegado a la realidad de la empresa.

Este estudio proporciona la primera evidencia empírica sobre el efecto causal de las notificaciones disuasorias en los contadores. A través de un experimento de campo aleatorio realizado en el sistema tributario de Ecuador, se demostró que las notificaciones disuasorias simultáneas de contadores y contribuyentes con conocimiento recíproco (tratamiento T4) aumentan el impuesto a la renta declarado por las empresas en aproximadamente un 8.3% con un nivel de significancia del 5% (p. 86).

Es interesante el estudio en mención que realiza notificaciones a diferentes contribuyentes y sus contadores, sea de manera conjunta o no. Lo que ha llegado a concluir que:

Los contadores tienen un papel activo en la declaración fiscal de una empresa (...). Hay evidencia de interacción entre el contador y el contribuyente cuando ambos son notificados, lo que aumenta el riesgo percibido por las empresas y estimula una mejor presentación de informes fiscales (Ramírez Álvarez, 2022, p. 86).

En otras palabras, la notificación de sanciones de manera disuasorias tanto a contribuyentes como a los contadores de las empresas, genera un ambiente favorable para la administración

tributaria puesto que esta comunicación disuasoria en la empresa ha logrado demostrar un aumento en las declaraciones así como una mejor declaración apegada a la realidad de la empresa.

La evasión tributaria es un mal que azota a la mayoría de países, el cual se encuentra en constante desarrollo, puesto que mueve grandes cantidades de dinero negro en la sombra de la administración tributaria, sin embargo, es necesario que la misma desarrolle proyectos tanto preventivos y un mejor manejo de las denuncias por utilización de empresas fantasmas para evadir impuestos, así como el control permanente de campo por parte de servidores públicos ante sospechas de empresas fantasma con especial atención a las provincias con mayor incidencia de este tipo de empresas.

Referencias

- Aguirre Ullauri, E. A. (2017). Las empresas fantasmas en el Ecuador y su incidencia en la evasión tributaria de los contribuyentes de la ciudad de Riobamba, en el período 2015. (*Tesis de grado*). Universidad Nacional de Chimborazo, Riobamba.
- Alvear Haro, P. F., Elizalde Marín, L. K., y Salazar Tenelanda, M. V. (Febrero de 2018). Evolución del sistema tributario ecuatoriano y su influencia en el presupuesto general del estado. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*.
- Andrade, L. (2011). *El ilícito tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP).
- Cabanellas, G. (1989). *Tributar*. Diccionario enciclopédico de derecho usual (edición vigésima primera).
- Calderón Carrero, J. M., y Quintas Seara, A. (2016). Una aproximación al concepto de «planificación fiscal agresiva» utilizado en los trabajos de la OCDE. *Revista de Contabilidad y Tributación CEF*, 41-92.
<https://doi.org/https://doi.org/10.51302/rcyt.2016.4549>
- Calderón, M. A., García, J. L., y Espinoza, V. N. (2017). La empresas Fantasmas en Ecuador: Caracterización, Socios y Empresas Relacionadas. *Revista Economía y Política Universidad de Cuenca*.
- Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión. (1981). *Código Fiscal de la Federación Reformado DOF 12-11-2021*. México.
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>
- Carrascosa Gonzáles, J. (2014). Sociedades fantasma y derecho internacional privado. *Revista Electrónica de Estudios Internacionales REEI*, 27.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4746139>

- Código Orgánico Integral Penal. (2014, 10 de febrero). *Código Orgánico Integral Penal (COIP) Reformado 29-III-2023 Registro Oficial No. 279*. Ecuador: Registro Oficial No.180.
- Código Tributario. (2005, 14 de junio). *Código Tributario, Reformado 20-XII-2023 Registro Oficial No. 461*. Ecuador: Registro Oficial No.38.
- Comisión Europea. (6 de Diciembre de 2012). *Diario Oficial de la Unión Europea*. Recomendación de la Comisión sobre la planificación fiscal agresiva: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32012H0772&from=LT>
- Corte Nacional de Justicia - Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito. (2014). *Fallo de Recurso de Casación 1376-2013 Dávila Calderón Vs. SRI*. Quito: Corte Nacional de Justicia.
- Cosulich Ayala, J. (1993). La evasión tributaria. *Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL - PNUD*, 39, 27.
- Decreto Legislativo No. 813. (1996). *Decreto Legislativo No. 813 Modificado por el Decreto Legislativo No. 1114 (05.07.2012)*. Perú: Diario Oficial Peruano.
- Diario La Hora. (2 de Julio de 2021). *Más de 1000 empresas fantasma aumentan el hueco de la evasión de impuestos*. Diario La Hora: <https://www.lahora.com.ec/pais/mas-de-1-000-empresas-fantasmas-aumentan-el-hueco-de-la-evasion-de-impuestos/>
- Diario Primicias. (26 de Septiembre de 2023). *Ecuador, en el "top 10" de los países con mayor criminalidad del mundo*. Diario Primicias: <https://www.primicias.ec/noticias/seguridad/ecuador-paises-mayor-criminalidad-mundo/#:~:text=En%202021%2C%20la%20lista%20de,estaba%20en%20el%20puesto%2010.>
- Diario Primicias. (16 de Noviembre de 2023). *Pacientes sufren falta de medicina y de turnos en hospitales públicos*. Diario Pimicias: <https://www.primicias.ec/primicias-tv/sociedad/pacientes-sufren-falta-medicinas-turnos-hospitales-publicos-pese-emergencia/>
- Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas. (2022). *Acción Extraordinaria de Protección SRI Vs Loor Centeno Juicio No. 09285-2022-00293*. Guayaquil: Corte Provincial de Justicia de Guayas.
- Domingues, J. M., y Gonzáles, C. C. (2013). Concepto de tributo: una perspectiva comparada Brasil-España. *Revista Direito GV*, 573-614.
- Garzón Campos , M. A., Ahmed Radwan, A. R., y Peñaherrera Melo, J. M. (2018). El sistema tributario y su impacto en la Economía Popular y Solidaria en el Ecuador. *UNIANDES EPISTEME: Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación*, 5.
- Giuliani Fonrouge, C. M. (1993). *Derecho financiero* (Vol. 1). Buenos Aires: Depalma.
- Gobierno de México. (s.f.). *Tipos de delitos l Contribuyentes*. Gobierno de México : http://omawww.sat.gob.mx/Anticorrupcion/Paginas/td_contribuyentes.html

- Ledesma, R. P. (2013). *Sistema Tributario Ecuatoriano* (Vol. 1). Cuenca: Universidad del Azuay.
- Ley de Régimen Tributario Interno. (2004, 17 de noviembre). *Ley de Régimen Tributario Interno LRTI Reformado 20-XII-2023 Registro Oficial 461*. Registro Oficial No. 463.
- Ley del Registro Único de Contribuyentes. (2004, 12 de Agosto). *Ley del Registro Único de Contribuyentes Reformado 20-XII-2023 Registro Oficial 461*. Registro Oficial No. 398.
- Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo. (2023, 20 de diciembre). *Ley Orgánica de Urgencia Económica "Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo"*. Registro Oficial Suplemento No.461.
- Machicado, J. (2010). *Concepto de delito*. La Paz, Bolivia: Apuntes Jurídicos. <https://ermoquisbert.tripod.com/pdfs/concepto-delito.pdf>
- Maldonado Román, M. B., Cabrera Gonzáles, V. C., y Armijos Tandazo, L. A. (2022). Las empresas fantasmas y su incidencia en la economía fiscal. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6. https://doi.org/https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i6.3932
- Mejía Flores, O. G., Pino Jordán, R., y Parrales Choez, C. G. (2019). Políticas tributarias y la evasión fiscal en la República del Ecuador. Aproximación a un modelo teórico. (U. d. Zulia, Ed.) *Revista Venezolana de Gerencia*.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2022). *Informe de Ejecución Presupuesto General del Estado*. https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2022/09/Informe-Ejecucion-PGE_primer-semester-2022.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas. (s.f.). *Presupuesto General del Estado*. Ministerio de Economía y Finanzas : <https://www.finanzas.gob.ec/el-presupuesto-general-del-estado/>
- Montoya Melgar, A. (1995). *Contribuyente*. (E. Cívitas, Ed.) Madrid, España: Enciclopedia Jurídica Básica (primera edición).
- Ochoa León, M. (2013). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3, 29.
- Organización de Estados Americanos (OEA). (1948). *Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre*. Bogotá. <https://www.oas.org/es/cidh/mandato/basicos/declaracion.asp#:~:text=Todos%20los%20hombres%20nacen%20libres,exigencia%20del%20derecho%20de%20todos.>
- Pasmay Taco, G. (2021). Análisis del lavado de activos y su incidencia en el sistema tributario ecuatoriano. (*Tesis de maestría*). Universidad Politécnica Salesiana, Quito.
- Paz y Miño Cepeda, J. J. (2015). *Historia de los Impuestos en Ecuador*. Quito: Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI), Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), Facultas de Economía - Taller de Historia Económica (THE).

- Peña Gonzáles, O., y Almanza Altamirano, F. (2010). *Teoría del delito: manual práctico para su aplicación en la teoría del caso*. Perú: Asociación Peruana de Ciencias Jurídicas y Conciliación - APECC.
- Pérez Valencia, M. (2021). *El Derecho Tributario Penal Ecuatoriano El ilícito tributario y su sanción*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP).
- Ramírez Álvarez, J. (2022). The accountant as a means to corporate tax compliance: Evidence from a randomized field experiment in Ecuador. *Latin American Research Review*, 58(1), 69-89. <https://doi.org/10.1017/lar.2022.90>
- Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno. (2010). Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno: Segundo Suplemento del Registro Oficial 444, 24-XI-2023.
- Rivera Ron, X. (2019). *Empresas Fantasma en Ecuador: ¿Cómo operan? (Tesis de Maestría)*. Instituto de Altos Estudios Nacionales Universidad de Posgrado del Estado, Quito.
- Rosero Acosta, D. M. (2018). *La simulación tributaria: Empresas Fantasma Detectadas por el SRI. (Tesis de Grado)*. Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito.
- Sampaio Nogueira, E. (Agosto de 2016). Consideraciones sobre las normas antielusivas en el ordenamiento jurídico brasileño. *Revista de administración tributaria CIAT/AEAT/IEF*, 120-140.
- Sánchez Salazar, I. J., y Castillo García, P. G. (2021). *Empresas fantasmas o inexistentes: una defraudación tributaria en Manabí; 2016-2018. (Tesis de Maestría)*. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, Manabí.
- Secretaría General de Comunicación de la Presidencia. (27 de Octubre de 2023). *Acciones de contingencia ante el estiaje que enfrenta el Ecuador*. Secretaría General de Comunicación de la Presidencia: <https://www.comunicacion.gob.ec/acciones-de-contingencia-ante-el-estiaje-que-enfrenta-el-ecuador/>
- Servicio de Administración Tributaria SAT. (30 de Noviembre de 2023). *Listado de contribuyentes (Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación)*. Secretaría de Hacienda y Crédito Público - Servicio de Administración Tributaria SAT: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador. (2023). *Boletín de prensa No. NAC-COM-23-010 SRI implementa programa de mejora de la administración tributaria*. Quito.
- Servicio de Rentas Internas. (2012). *Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir*. Quito: Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales.
- Servicio de Rentas Internas. (2016). *Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356*. Quito, Ecuador.

- Servicio de Rentas Internas. (4 de Septiembre de 2017). *SRI continúa con el combate a la evasión tributaria*. Servicio de Rentas Internas: <https://www.sri.gob.ec/detalle-noticias?idnoticia=469>
- Servicio de Rentas Internas. (Diciembre de 2023). *Estadísticas Generales de Recaudación*. Servicio de Rentas Internas: <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri#estad%C3%ADsticas>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]. (2018). *Prácticas de planificación fiscal agresiva*. Retrieved 22 de 12 de 2023, from Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]: <https://www.sri.gob.ec/practic-as-de-planificacion-fiscal-agresiva>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]. (2023). *¿Qué es el SRI?* Retrieved 12 de 11 de 2023, from Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]: <https://www.sri.gob.ec/que-es-el-sri>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]. (2023). *Declaración impuesto a la renta 2023*. Retrieved 11 de 12 de 2023, from Servicio de Rentas Internas del Ecuador [SRI]: <https://www.sri.gob.ec/declaracion-impuesto-a-la-renta-2023>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador. (2016). *Mi guía tributaria*. Quito: Servicio de Rentas Internas .
<https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/fdbb5e99-fdb5-4a9c-8388-f96ded74084e/Guia+05-personas-naturales.pdf>
- Sotomayor Camacho, M. (2016). Presunción y ficción legal en materia tributaria como mecanismo para evitar la elusión fiscal: análisis de los principales casos de impuesto a la renta en la legislación ecuatoriana. (*Tesis de grado*). Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito.
- Tapia Alvarado, G. E. (2022). La evasión tributaria de empresas fantasmas e inexistentes en el Ecuador. Un analisis retrospectivo. (*Tesis de grado*). Universidad Técnica de Ambato, Ambato.
- Tapia, E. (8 de Julio de 2022). *El SRI solo ha identificado a 51 empresas fantasma enter 2022 y 2022*. Primicias: <https://www.primicias.ec/noticias/economia/sri-catastro-empresas-fantasma-ecuador/>
- Tapia, E. (8 de Julio de 2022). *El SRI solo ha identificado a 51 empresas fantasma entre 2020 y 2022*. Primicias: <https://www.primicias.ec/noticias/economia/sri-catastro-empresas-fantasma-ecuador/>
- Tapia, E. (2 de Octubre de 2023). *Así es el nuevo sistema con el que el SRI identifica a evasores de impuestos*. Retrieved 8 de 12 de 2023, from Primicias: <https://www.primicias.ec/noticias/economia/sri-evasion-impuestos-sistema-puntaje-riesgos/>
- Tapia, E. (13 de Marzo de 2023). *La recaudación de impuestos en Ecuador cae en febrero de 2023*. Primicias: <https://www.primicias.ec/noticias/economia/recaudacion-impuestos-importaciones-ventas-internas/>

Anexos

Anexo A:



GUILLERMO LASSO
PRESIDENTE

DIRECCIÓN NACIONAL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS RAZÓN DE NOTIFICACIÓN SRI

Señor
Mateo Andrés Ganzino Rodríguez
Ciudad.

Presente. –

De acuerdo con lo dispuesto en el Art. 105 y No. 7 del Art. 107 del Código Tributario, así como lo señalado en la DISPOSICIÓN GENERAL de la Resolución NAC-DGERCGC22-00000023, se procede con la notificación del Oficio No. 917012023OCEF0002650, en relación con el trámite No. 1010120230143591, a los correos electrónicos mateo.ganzinor@ucuenca.edu.ec; mateoganzino1@gmail.com, señalados para el efecto en el presente trámite, misma que se encuentra perfeccionada con el solo registro del envío de este correo electrónico.

Atentamente,

JOSUE FAUSTO
ZURITA
MOLINA

Firmado digitalmente
por JOSUE FAUSTO
ZURITA MOLINA
Fecha: 2023.09.29
10:02:18 -05'00'

SECRETARÍA GENERAL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS





GUILLERMO LASSO
PRESIDENTE

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS
DIRECCIÓN NACIONAL DE PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICA

OFICIO DE RESPUESTA No.: 917012023OCEF0002650

FECHA:
ASUNTO: Respuesta pedido de información
TRÁMITE: 1010120230143591
CC: 0107395311

Señor
Mateo Andrés Ganzino Rodríguez
Ciudad. -

De mi consideración:

Conforme a las atribuciones delegadas a la Directora Nacional de Planificación y Gestión Estratégica, por parte del Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución Nro. NAC-DGERCGC16-00000383 y sus reformas en el numeral 24.2.1; y, en referencia al trámite 1010120230143591, con fecha de ingreso 23 de agosto de 2023, en el que el ciudadano remitente solicita acceso a la información pública relacionada a empresas fantasmas, a ser utilizada para fines académicos e investigativos del requirente en calidad de estudiante de la Universidad de Cuenca, para la elaboración de su proyecto de titulación, solicitando una estadística por cada año desde el 2016 hasta el 2023 de acuerdo al siguiente detalle:

1. Estadística general a nivel nacional; y,
2. Específica por cada provincia del país que refleje el número de empresas fantasmas que se han categorizado bajo esta denominación.
3. Estadística a nivel nacional; y,
4. Específica por cada provincia, que refleje las empresas fantasmas catalogadas en razón de su sector económico registrado.
5. Estadística a nivel nacional; y,
6. Por cada provincia sobre los montos generales que las empresas fantasmas debieron pagar al Estado en razón de cada impuesto determinado por el SRI.
7. Estadística a nivel nacional sobre los montos recuperados por el SRI por concepto de evasión tributaria por medio de empresas fantasmas.
8. Estadística a nivel nacional; y,
9. Por cada provincia sobre los montos generales facturados por empresas fantasmas.
10. Listado sobre las acciones que efectúa el SRI para combatir la evasión tributaria.



El peticionario menciona que no solicita información sensible sobre contribuyentes, información reservada conforme a lo previsto en la legislación aplicable, o información estratégica u operativa del Servicio de Rentas Internas que no se encuentre publicada en la página web institucional, y que la utilizará dentro de un proyecto investigativo en la Universidad de Cuenca.

Al respecto, me permito comunicar lo siguiente:

- El artículo 99 del Código Tributario establece: *“Carácter de la información tributaria. - Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria”;*
- En concordancia, el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala: *“... Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, ... son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria.”;*
- El artículo 15 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública, indica: *“Información reservada. - Para los efectos de la presente Ley se clasificará como información reservada, excepcionalmente, todo documento físico, magnético o de otra índole restringido al libre acceso y que corresponda a lo siguiente:
(...)
5. Información que reciban las instituciones del Estado, expresamente con el carácter de reservado o confidencial, por otro u otros sujetos de derecho internacional, siempre que, en ponderación de los derechos fundamentales, no se sacrifique el interés público; y,
6. Información expresamente establecida como reservada en leyes orgánicas vigentes. (...)”*
- El artículo 35 de la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública indica que: *“La solicitud de acceso a la información no implica la obligación de las entidades de la administración pública y demás sujetos obligados señalados en la presente Ley, a crear o producir información, con la que no dispongan o no tengan obligación de contar al momento de efectuarse el pedido. (...) Esta Ley tampoco faculta a los peticionarios a exigir a las entidades que efectúen evaluaciones o análisis de la información que posean, salvo aquellos que por sus objetivos institucionales deban producir. (...)”*

Fundamentado en la normativa expuesta y de acuerdo con la información disponible en el Servicio de Rentas Internas, se responde y se remite información de cada uno de los numerales solicitados del trámite ingresado:

Numeral 1

Se adjunta la información solicitada en la hoja de cálculo adjunta, de la misma manera se informa que el catastro de empresas fantasmas es público, en el mismo consta el detalle de contribuyentes calificados como empresas fantasmas a nivel nacional, el archivo puede ser descargado en el siguiente enlace:

<https://www.sri.gob.ec/empresas-fantasma>

Numerales 2, 3 y 4

Se remite la información solicitada en la hoja de cálculo adjunta.

Numeral 5 y 6

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 209 de 8 de junio 2010, establece en sus artículos 24, 25, 25.1, y 25.2, las definiciones de empresas inexistentes, fantasmas o contribuyentes con transacciones inexistentes, así como el procedimiento de calificación.

Por lo expuesto, los contribuyentes que cumplen con dichas definiciones y son calificados como tales mediante resolución administrativa, no tienen transacciones con sustancia económica y por lo tanto no se determina un impuesto a pagar.

Numeral 7

Se remite la información solicitada en la hoja de cálculo adjunta, de la misma manera se informa que esta información, consta en la página web institucional, en el apartado Estadísticas en el enlace que se muestra a continuación; de la misma manera se puede encontrar otros temas relevantes, en la sección de empresas fantasmas:

<https://www.sri.gob.ec/empresas-fantasma>

Numerales 8 y 9

Se remite la información solicitada en la hoja de cálculo adjunta.

Numeral 10

En atención al artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a los artículos 24, 25, 25.1, 25.2 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y a la **Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 reformada mediante Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115**, publicada en el segundo suplemento del Registro Oficial 946 de 16 de febrero de 2017, las principales acciones llevadas a cabo son las siguientes:

1. El SRI publica en su página web institucional el listado de las empresas fantasmas, el cual se actualiza de forma mensual, esto tiene como objeto transparentar la información de aquellos contribuyentes que realizan prácticas de planificación agresiva o de evasión fiscal.
2. Una vez que el contribuyente es notificado con una resolución de calificación como empresa fantasma y esta se encuentra en firme se suspende de oficio el RUC del contribuyente y la vigencia de la o las autorizaciones utilizadas de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios, esto es con el fin de detener el comportamiento de este tipo de contribuyentes
3. Sin perjuicio de lo mencionado en la acción anterior, el contribuyente puede solicitar la reactivación del RUC; sin embargo, están autorizados únicamente a emitir comprobantes electrónicos, esto permite tener un mayor control de las transacciones efectuadas por este tipo de contribuyentes.

4. El SRI dentro de sus facultades, realiza determinaciones de aquellos contribuyentes que realizan transacciones con empresas fantasmas.

Se recuerda que los datos entregados sólo podrán ser utilizados para los fines académicos establecidos en su pedido original. Además, es importante considerar que los datos reportados se encuentran registrados en las bases de datos del Servicio de Rentas Internas a la fecha de generación del archivo, y están sujetos a revisión y verificación de acuerdo a las facultades de la Administración Tributaria.

Adicionalmente, se le informa que el SRI publica en su página web, <http://www.sri.gob.ec>, sección Guía Básica Tributaria, información correspondiente a los contribuyentes a nivel de provincia y actividad económica; así como los indicadores económico-tributarios y estudios realizados en la Unidad de Investigaciones y Estudios del Departamento de Planificación Institucional; lo cual puede ser de su utilidad para este pedido y para futuros requerimientos.

Los links de acceso son los siguientes:

Catastro de contribuyentes del Registro Único de Contribuyentes

<https://www.sri.gob.ec/catastros>

Estadísticas de recaudación

<https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

Estadísticas Multidimensionales (cubo boletín del investigador):

<https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-uj/>

Grupos económicos

<https://www.sri.gob.ec/grupos-economicos1>

<https://www.sri.gob.ec/visores-tributarios>

Estudios e indicadores (Estudios Fiscales):

<https://www.sri.gob.ec/estudios-investigaciones-e-indicadores>

Datos Abiertos – Servicio de Rentas Internas

<https://www.sri.gob.ec/datasets>

<https://datosabiertos.gob.ec/dataset/?organization=sri-servicio-de-rentas-internas>

Anexo: TRÁMITE 1010120230143591.xlsx

Con sentimientos de distinguida consideración.



GUILLERMO LASSO
PRESIDENTE

Atentamente.



Yolanda de Lourdes Lara Herrera
DIRECTORA NACIONAL DE PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICA (S)
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

