

UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA

SEDE QUITO

CARRERA: CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Tesis previa a la obtención del título de: INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TEMA:

ANÁLISIS DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS REFERENTES A LAS SANCIONES PECUNIARIAS APLICADAS POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS A LOS CONTRIBUYENTES DENOMINADOS: PERSONAS NATURALES OBLIGADAS Y NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD DE LA CIUDAD DE QUITO Y SU IMPACTO DURANTE EL PERIODO 2008-2012

AUTORAS:

ESTEFANÍA ELIZABETH BENALCÁZAR LAGOS

SARA GABRIELA TACO JARRÍN

DIRECTOR:

GERMÁN GÓMEZ IÑIGUEZ

Quito, febrero del 2014

**DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD Y AUTORIZACIÓN DE USO
DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

Nosotras, Estefanía Elizabeth Benalcázar Lagos y Sara Gabriela Taco Jarrín, autorizamos a la Universidad Politécnica Salesiana, la publicación total o parcial de este trabajo de titulación y su reproducción sin fines de lucro

Además declaramos que los conceptos, análisis desarrollados, las conclusiones y recomendaciones del presente trabajo son de exclusiva responsabilidad de las autoras.

Quito, febrero de 2014

Estefanía Elizabeth Benalcázar Lagos

Sara Gabriela Taco Jarrín

DEDICATORIA

Esta investigación está dedicada a mis padres, en especial a mi madre, quien me ha brindado todo su apoyo en cada momento de mi vida y ha sido mi ejemplo de persistencia y fortaleza.

A mi esposo, y en especial a mis hijas Melany y Tiffany quienes son mi inspiración, y mi motor que me da fuerzas para seguir adelante y cumplir mis objetivos.

Estefanía Benalcázar Lagos

Esta investigación quiero dedicar primero a Dios y la Virgen de Guadalupe por bendecirme y darme la sabiduría y perseverancia para alcanzar esta meta, a mis queridos padres quienes siempre me brindaron su apoyo, comprensión y cariño incondicional en cada peldaño de mi carrera, a mis hermanos por ser mi fuerza para salir a delante.

A mis abuelitas que han sido mi ejemplo a seguir, por sus consejos y experiencias, en especial a mi papito Juan (+).

Sara Gabriela Taco Jarrín

AGRADECIMIENTO

Agradecemos en primer lugar a la Universidad Politécnica Salesiana y a sus autoridades quienes nos abrieron las puertas para obtener el conocimiento necesario para ser excelentes profesionales y ciudadanas de bien, a la Ing. Mercedes Zapata, quien nos ayudó con sus consejos durante toda nuestra vida académica.

Y en especial al Dr. Germán Gómez Iñiguez, nuestro Director de Tesis quien nos brindó su apoyo y conocimiento para alcanzar esta meta tan importante en nuestras vidas.

Estefanía Benalcázar L. y Gabriela Taco J.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	2
CONOCIMIENTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, CLASES DE CONTRIBUYENTES, SANCIONES PECUNIARIAS Y REFORMAS TRIBUTARIAS	2
1.1 La Obligación Tributaria	2
1.1.1 Definición de Tributo	2
1.1.2 Clasificación de los Tributos	2
1.1.3 Definición de Obligación Tributaria	4
1.1.4 Nacimiento y Exigibilidad de la Obligación Tributaria	5
1.1.5 Caducidad de la Obligación Tributaria	6
1.1.6 Elementos constitutivos	6
1.1.6.1 La Ley	7
1.1.6.2 Hecho Generador	7
1.1.6.3 Sujeto Activo	9
1.1.6.3.1 Facultades de la Administración Tributaria	9
1.1.6.4 Sujeto Pasivo	12
1.1.7 Modos de Extinción de la Obligación Tributaria	13
1.1.7.1 Solución o pago	13
1.1.7.2 Compensación	16
1.1.7.3 Confusión	16
1.1.7.4 Remisión	17
1.1.7.5 Prescripción	17
1.2 Clases de Contribuyentes	18
1.2.1 Contribuyentes Especiales	19
1.2.2 Sociedades	19
1.2.3 Personas Naturales	19
1.2.3.1 Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	19
1.2.3.2 Características	20
1.2.4 Personas Naturales no obligadas a llevar contabilidad	22
1.2.4.1 Definición	22

1.2.4.2	Características	22
1.2.5	Deberes y Obligaciones de los Contribuyentes.....	23
1.2.5.1	Deberes de los Contribuyentes	23
1.2.5.2	Obligaciones de los Contribuyentes	24
1.2.6	Agentes de Retención y Percepción	25
1.3	Sanciones Pecuniarias: Infracciones y Contravenciones Tributarias	26
1.3.1	Sanciones Pecuniarias	26
1.3.1.1	Definición	26
1.3.1.2	Estratificación de contribuyentes para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías.....	26
1.3.1.3	Gradación de las penas	28
1.3.1.4	Concurrencia de infracciones	28
1.3.1.5	Tentativa	28
1.3.1.6	Cómplices y encubridores	28
1.3.1.7	Cómputo de las sanciones pecuniarias	29
1.3.1.8	Modos de extinción de las acciones y penas	29
1.3.1.9	Prescripción de las sanciones pecuniarias	30
1.3.2	Infracciones Tributarias.....	31
1.3.2.1	Definición	31
1.3.2.2	Clases de Infracciones	32
1.3.2.3	Elementos constitutivos.....	33
1.3.2.4	Responsabilidad por Infracciones.....	33
1.3.2.5	Circunstancias de la infracción.....	34
1.3.2.6	Defraudación	35
1.3.2.6.1	Casos de defraudación	35
1.3.3	Contravenciones Tributarias	39
1.3.3.1	Definición	39
1.3.4	Faltas reglamentarias.....	40
1.3.4.1	Sanciones por faltas reglamentarias	40
1.3.4.2	Cumplimiento de obligaciones	40
1.3.4.3	Liquidación de Sanciones Pecuniarias	41
1.3.4.3.1	Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria.	42
1.3.4.3.2	Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas	

y notificadas por la administración tributaria	43
1.3.4.3.3 Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria.	44
1.3.4.3.4 Cuantías por contravenciones y faltas reglamentarias.....	44
CAPÍTULO II	47
ANÁLISIS DE LA EVOLUCIÓN DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS A LAS SANCIONES PECUNIARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008-2012.....	47
2.1 Definición de reforma tributaria.....	47
2.2 Antecedentes	48
2.2.1 Eficiencia y Eficacia en la Recaudación de Impuestos.....	50
2.2.2 Cultura Tributaria en el Ecuador.....	51
2.3 Base Legal	52
2.4 Línea de Tiempo y Evolución de las reformas tributarias a sanciones pecuniarias.	53
2.4.1 Análisis de la Reforma Tributaria con R.O 345 26 de mayo 2008 al Código Tributario- Sanciones Pecuniarias	53
2.4.2 Reformas a la ley de régimen tributario interno, mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.....	98
2.4.3. Análisis de la Reforma Tributaria R.O No.94 del 23 de diciembre del 2009, al Código Tributario y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador 2007.	114
2.4.4 Análisis de la Reforma Tributaria con R.O No. 62 del 22 de diciembredel 2011 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.	120
2.5 Establecimiento del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias-SRI.....	135
2.6 Causas de las reformas tributarias a sanciones pecuniarias.....	141
2.7 Efectos de las últimas reformas tributarias a sanciones pecuniarias	142
2.7.1 Ventajas de las Reformas Tributarias para Contribuyentes.....	142
2.7.2 Desventajas de las Reformas Tributarias para Contribuyentes	142

CAPÍTULO III	144
ANÁLISIS DEL COMETIMIENTO DE INFRACCIONES Y CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS POR PARTE DE LAS PERSONAS NATURALES OBLIGADAS Y NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD DURANTE EL PERÍODO 2008-2012.	144
3.1 Planteamiento del Problema.....	144
3.2 Justificación del Problema	145
3.3 Objetivos de la Investigación	146
3.4 Hipótesis de la Investigación.....	146
3.5 Metodología de la Investigación	147
3.6 Determinación de la Población Objetivo	147
3.6.1 Recopilación de datos.....	148
3.6.2 Cálculo del Tamaño de la Muestra.....	148
3.6.3 Aplicación de encuestas a las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	149
3.6.4 Tabulación de la información recopilada.....	150
3.7 Cuadro Resumen de las Encuestas	169
3.8 Análisis del Grado de Cometimiento de Infracciones Tributarias por parte de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.	172
3.8.1 Cuadro comparativo de cometimiento de infracciones tributarias y contravenciones por parte de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.	174
3.9 Causas Principales para el Cometimiento de Infracciones y Contravenciones Tributarias.....	177
3.10 Impacto de la Aplicación de Sanciones Pecuniarias en el Aspecto Económico y Social de los Contribuyentes.	179
3.11 Montos Recaudados por Sanciones Pecuniarias durante el Periodo 2008- 2012	182
3.11.1 Cuadros de Información de Recaudación de Intereses por Mora y Multas Tributarias de cada Periodo	182
3.11.2 Cuadro Comparativo de Ingresos por Recaudación de Impuestos durante el período 2008-2012	183
3.11.3 Análisis de la Evolución de la Recaudación de Multas e Intereses por Mora Tributaria durante el período 2008-2012.....	185

3.12 Análisis del Grado de Eficiencia de Recaudación de Impuestos por parte del SRI.....	188
CONCLUSIONES.....	192
RECOMENDACIONES.....	195
LISTA DE REFERENCIAS	197
ANEXOS.....	199

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Hecho Generador	8
Gráfico 2. Estratificación de los Sujetos Pasivos.....	27
Gráfico 3. Evolución de las reformas tributarias referentes a sanciones pecuniarias	53
Gráfico 4. Declaraciones Sustitutivas	113
Gráfico 5. Imputación al pago.....	114
Gráfico 6. Determinación de la declaración patrimonial	128
Gráfico 7. Estratificación de contribuyentes para la Aplicación Equitativa y proporcional de cuantías	136
Gráfico 8. Liquidación de sanciones pecuniarias.....	137
Gráfico 9. Género de los encuestados	150
Gráfico 10. Edad de los encuestados.....	151
Gráfico 11. Nivel de educación de los encuestados.....	152
Gráfico 12. Tipo de contribuyente encuestado	153
Gráfico 13. Nivel de conocimiento tributario de los encuestados	154
Gráfico 14. Actividad de los contribuyentes encuestados	155
Gráfico 15. Motivos de los encuestados para cumplir con sus obligaciones tributarias.....	156
Gráfico 16. Retraso o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012 por parte de los encuestados	158
Gráfico 17. Causas por las cuales los contribuyentes encuestados no cumplieron con sus obligaciones tributarias	160
Gráfico 18. Notificaciones por incumplimiento de obligaciones tributarias	161
Gráfico 19. Valores por multas canceladas por infracciones tributarias	162
Gráfico 20. Calificación de la implementación del Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias	163
Gráfico 21. Efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias en los encuestados	165
Gráfico 22. Percepción de la fomentación de la cultura tributaria por parte del SRI.....	167

Gráfico 23. Retraso en la declaración de impuestos- Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	175
Gráfico 24. Retraso en la declaración de impuestos- Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.....	175
Gráfico 25. Retraso en la declaración de impuestos durante el período 2008-2012 por el cual el contribuyente haya cancelado una multa	176
Gráfico 26. Causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones tributarias	177
Gráfico 27. Efectos de la aplicación de nuevas sanciones pecuniarias para los contribuyentes.....	179
Gráfico 28. Percepción de la implementación del Instructivo de Sanciones Pecuniarias por parte de los contribuyentes	182
Gráfico 29. Evolución de la Recaudación de Multas e Intereses por Mora Tributaria e Intereses por Mora Tributaria durante el 2008-2012.....	185
Gráfico 30. Recaudación por Tipo de Impuesto	189

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Calendario para presentación de declaraciones de IVA e impuesto a la renta.....	21
Tabla 2. Ejemplo de registro de ingresos y egresos contables.....	25
Tabla 3. Cuantías de multas por omisiones no notificadas por la administración tributaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	43
Tabla 4. Cuantías de multas por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	43
Tabla 5. Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria, para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	44
Tabla 6. Cuantías por multas para contravenciones.....	45
Tabla 7. Cuantías por multas para faltas reglamentarias.....	45
Tabla 8. Cuadro de tasas de interés trimestral por mora tributaria 2008-2012.....	56
Tabla 9. Cuantía de multas respecto al Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias.....	58
Tabla 10. Clasificación de cuantías por multas de acuerdo a tipo de contravención para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	89
Tabla 11. Clasificación de cuantías por multas de acuerdo a tipo de falta reglamentaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.....	92
Tabla 12. Multas para declaraciones tardías.....	107
Tabla 13. Personas naturales registradas en el SRI.....	147
Tabla 14. Estratificación de la muestra.....	149
Tabla 15. Género de los encuestados.....	150
Tabla 16. Edad de los encuestados.....	151
Tabla 17. Nivel de educación de los encuestados.....	152

Tabla 18. Tipo de Contribuyente encuestado.....	153
Tabla 19. Nivel de conocimiento tributario de los encuestados.....	154
Tabla 20. Actividad de los contribuyentes encuestados.....	155
Tabla 21. Motivos de los encuestados para cumplir con sus obligaciones tributarias.....	156
Tabla 22. Retraso o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012 por parte de los encuestados	158
Tabla 23. Causas por las cuales los contribuyentes encuestados no cumplieron con sus obligaciones tributarias	160
Tabla 24. Notificaciones por incumplimiento de obligaciones tributarias	161
Tabla 25. Valores por concepto de multas canceladas por infracción tributaria	162
Tabla 26. Calificación de la implementación del Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias	163
Tabla 27. Efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias en los encuestados	165
Tabla 28. Percepción de la fomentación de la cultura tributaria por parte del SRI.....	167
Tabla 29. Infracciones tributarias más comunes cometidas por las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad	172
Tabla 30. Causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones tributarias.....	177
Tabla 31. Efectos de la aplicación de nuevas sanciones pecuniarias para los contribuyentes.....	179
Tabla 32. Cuadro de resultados de la percepción de la implementación del Instructivo de Sanciones Pecuniarias (2011) por parte de los contribuyentes.....	181
Tabla 33. Comparación del crecimiento anual de recaudación por multas tributarias e intereses por mora tributaria durante el período 2008-2012 (en porcentajes y dólares).....	187
Tabla 34. Datos para el cálculo de la eficiencia de recaudación tributaria.....	190
Tabla 35. Variación de la recaudación de impuestos comparada con el nivel de eficiencia	191

RESUMEN

Durante el período 2008-2012, la Administración Tributaria se ha visto en la necesidad de establecer sanciones pecuniarias estrictas como mecanismo para prevenir y sancionar el atraso u omisión de las declaraciones de impuestos, así como también, el cometimiento de contravenciones y faltas reglamentarias, debido a que aún persisten problemas de evasión y elusión fiscal. Es por esto que es indispensable determinar las causas de estos problemas y su impacto en la economía de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

Conocer los lineamientos de las leyes y reglamentos en materia tributaria es primordial, para diseñar de manera dinámica, la información que será útil al lector y a los contribuyentes para obtener una mayor disposición por parte de ellos, y lograr un nivel de culturización tributaria adecuada en nuestro país. El derecho y las leyes no son un fin, sino un medio para lograr conductas determinadas y evitar aquellas que se consideran dañinas para la sociedad.

Uno de los puntos más relevantes, es el análisis de la evolución las reformas tributarias que afectaron a las sanciones pecuniarias, aunque estas al principio provocan malestar en algunos contribuyentes, fueron necesarias para que los sujetos pasivos se capaciten y no tengan temor de sus obligaciones tributarias. Esto ha conllevado a la realización de varias reformas, entre ellas las más importantes: la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el 2008, que fue la base para la elaboración del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias en el 2011, donde se estratifico a cada clase de contribuyente, de acuerdo a los principios de igualdad y proporcionalidad; con el fin de que “el que más gana más paga”, lo cual se tradujo en el mejoramiento del índice de eficiencia de recaudación de impuestos por parte de Servicio de Rentas Internas.

Sin duda estas reformas, traen consigo la necesidad de investigar las causas del cometimiento de infracciones tributarias y sus efectos en la economía del contribuyente y del país, ya que el endurecimiento de las penas y multas traen cambios positivos en la idiosincrasia de los ciudadanos.

ABSTRACT

During the period 2008-2012 , the Tax Administration has been on the need for stricter financial penalties as a mechanism to prevent and punish the delay or omission of the tax returns , as well as , the commission of offenses and regulatory offenses , because to persisting problems of tax evasion and avoidance . This is why it is essential to determine the causes of these problems and their impact on the economy of individuals required and not required to keep accounting.

Knowing the guidelines of the laws and regulations on taxation is critical to design dynamic, information that will be useful to the reader and taxpayers to obtain a greater willingness on their part, and to achieve a suitable level of acculturation tax in our country. The law and the laws are not an end but a means to achieve certain behaviors and avoid those that are considered harmful to society.

One of the highlights is the analysis of the evolution of tax reforms affecting financial penalties, although these at first cause discomfort in some taxpayers, were necessary for taxpayers to be trained and have no fear of their tax obligations. This has led to the implementation of several reforms, including the most important, the Law on Tax Equity Reform in 2008, which was the basis for the preparation of Instructions for the Application of Pecuniary sanctions in 2011, which were stratified each class of taxpayer, according to the principles of equality and proportionality so that "he who earn more pay more," which resulted in improving the rate of tax collection efficiency by Revenue Service internal.

No doubt these reforms entail a need to investigate the causes of the commission of tax offenses and their effects on the economy of the taxpayer and the country, as the increased penalties and fines bring positive changes in the idiosyncrasies of citizen.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como objetivo analizar la evolución de las reformas tributarias referentes a las sanciones pecuniarias aplicadas por el Servicio de Rentas Internas dentro del período 2008-2012, y el impacto de las mismas en las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

Dentro del primer capítulo, se detalla todos los conceptos y definiciones que nos servirán de gran ayuda para el entendimiento de la Ley, y para la comprensión de los siguientes capítulos. Además toda la información necesaria, como por ejemplo: clases y características de los contribuyentes, tipos de infracciones tributarias y las cuantías de multa correspondientes; con el objetivo de que los lectores obtengan el conocimiento de manera clara y objetiva.

Consecutivamente, el segundo capítulo trata sobre el análisis comparativo de cada una de las reformas tributarias de las cuales han sido objeto las sanciones pecuniarias y todo lo relacionado a la obligación tributaria, infracciones y demás preceptos que afecten al tema principal del trabajo de grado. Se realizó principalmente el estudio del Código Tributario, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno e Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.

En el desarrollo del tercer capítulo, se realizó una investigación mediante encuestas aplicadas a este grupo de contribuyentes en la ciudad de Quito, con el fin de determinar causas y el impacto económico-social, de la aplicación de las nuevas sanciones pecuniarias por parte del SRI, dentro del marco legal vigente.

Finalmente, después de desarrollar cada capítulo, se procede a establecer conclusiones y recomendaciones, que abarcan todo la investigación, con el fin de dar a conocer los aspectos más importantes de la investigación y dar sugerencias para mejorar la cultura tributaria de los sujetos pasivos, donde el pago voluntario de impuestos y acatamiento de las normas debe ser la consecuencia de valores éticos a la tributación.

CAPÍTULO I

CONOCIMIENTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, CLASES DE CONTRIBUYENTES, SANCIONES PECUNIARIAS Y REFORMAS TRIBUTARIAS

1.1 La obligación tributaria

1.1.1 Definición de tributo

El tributo es una institución de derecho público, que se exige unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía, la misma que radica en el pueblo y se ejercita por medio de sus representantes.

Los tributos tienen como razón fundamental la de ser **recursos públicos**, por tanto, su finalidad es primordialmente fiscal aunque la misma norma le reconoce otro tipo de finalidad no menos importante y es la de procurar la consecución de fines extra fiscales como elemento de política económica. De esta consideración se han ocupado los estudiosos, llegando a afirmar algunos, entre los cuales podemos citar a De la Garza (2006, p.286), que el tributo no destinado a cubrir el gasto público sería inconstitucional, o a Eusebio González (2001, p.644), que afirma categóricamente que el tributo ante todo y por sobre todo es un instrumento jurídico ideado para cubrir los gastos públicos y que una prestación que no tenga esa finalidad no puede ser considerada tributo.

1.1.2 Clasificación de los tributos

Se reconoce a nivel doctrinario tres tipos de tributos:

- **Impuestos:** Existen varias definiciones de impuesto, entre las cuales cabe destacar:
 - a. Son aquellos tributos cuyo hecho imponible no está constituido por la prestación de un servicio, actividad u obra de la Administración, sino por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de

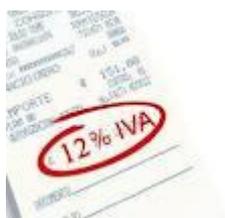
manifiesto la capacidad contributiva de un sujeto como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. (Benítez, M., 2009, p.7)

- b. Son las contribuciones obligatorias establecidas en la Ley, que deben pagar las personas naturales y las sociedades que se encuentran en las condiciones previstas por la misma. Los impuestos son el precio de vivir en una sociedad civilizada. (Torres, 2004)

Ejemplos:

- Impuesto a los Consumos Especiales
- Impuesto a los Vehículos Motorizados
- Impuesto a la Renta
- Impuesto al Valor Agregado

Imagen 1



- **Tasas:** “Es una prestación exigida unilateral y coactivamente por el Estado con ocasión de la efectiva prestación de un servicio público divisible, y, en casos, por la utilización y aprovechamiento de los bienes del dominio público”. (Torres, T., 2004).**Ejemplo:**

El pago que se realiza por el uso de una carretera administrada directamente por un Consejo Provincial o Municipio constituye una tasa, pero si la autopista es administrada por una empresa privada o concesionaria, constituye un precio más no una tasa.

Imagen 2



- **Contribuciones especiales:** La contribución especial tiene su fundamento jurídico en la ventaja particular que obtiene el contribuyente por la obra pública o en el mayor gasto público necesario para ejercitar una industria, comercio o en general actividad, lo cual también constituye una ventaja o beneficio comparativo. (Torres T., 2004). **Ejemplo:** Construcción de vías de toda clase, pavimentación, ensanche y repavimentación urbana, obras de alcantarillado, alumbrado público.

Imagen 3



La contribución refleja un beneficio concreto al titular de una propiedad cuyo valor ha sido beneficiado por la realización de una obra de importancia para el bien común de la sociedad.

Esta clasificación no es la única existente, es la que ha seguido la normativa latinoamericana, con influencia marcada de la siguiente, a su vez, por España e Italia.

1.1.3 Definición de obligación tributaria

“La **obligación tributaria** es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación de dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”(Código Tributario, 2005, art.15).

A continuación explicaremos cada concepto de obligación tributaria:

El **vínculo jurídico personal existente entre el estado y los particulares**, está basado en el ejercicio del poder de imperio del Estado, de su soberanía, por lo que no queda al arbitrio en ningún momento de los particulares, el pago o no de tributos; sin embargo, el Estado en ejercicio de su poder debe respetar principios constitucionales (generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria). **Ejemplo:** Son todas aquellas garantías para asegurar el cobro, es decir que ciertas obligaciones inciden sobre cosas o efectos (derechos aduaneros, impuestos inmobiliarios).

Satisfacción de una prestación en dinero, especies o servicios apreciables

La obligación si puede, en cambio, satisfacerse en dinero, lo cual ocurre de forma común, o en especie; es decir, en bienes, como cuando se ejerce la acción coactiva y se cobra en los bienes del deudor, es necesario aclarar que la obligación tributaria no se paga con los bienes, sino con el producto de su remate.

Verificación del hecho generador previsto por la ley

Es fundamental conocer y recordar que la obligación tributaria nace solamente al momento de verificarse el hecho generador, es decir, aquella conducta que la ley describe como generadora del tributo, y que al cumplirse hace nacer la obligación tributaria. (Benítez, M., s.f.)

1.1.4 Nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria

Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo. (Código Tributario, 2005, art.18).

Ejemplo: en el caso del impuesto al valor agregado (IVA), la obligación tributaria nace en el momento en que se transfiere el dominio de ciertos bienes muebles o cuando se realiza la prestación de determinados servicios.

Sólo el sujeto pasivo se encuentra en tal presupuesto previsto legalmente, nace para él la obligación tributaria. (Benítez. M., 2009, p. 31)

Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1a.- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,

2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Las estipulaciones contractuales del sujeto pasivo con terceros, no pueden modificar la obligación tributaria ni el sujeto de la misma. Con todo, siempre que la ley no prohíba la traslación del tributo, los sujetos activos podrán exigir, a su arbitrio, la respectiva prestación al sujeto pasivo o a la persona obligada contractualmente. (Código Tributario, 2005, art.19, 20).

1.1.5 Caducidad de la obligación tributaria

La facultad de la administración para determinar la obligación tributaria caduca, sin que se requiera pronunciamiento previo, cuando:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo.

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

3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos. (Código Tributario, 2005, art. 94)

1.1.6 Elementos constitutivos

Los elementos constitutivos para que exista una obligación tributaria son los siguientes:

- ✓ La ley
- ✓ Hecho generador

- ✓ Sujeto activo
- ✓ Sujeto pasivo

1.1.6.1 La ley

La ley es una declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda prohíbe o permite. (Código Civil Ecuatoriano, 2005, art.1)

La ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces. Por lo tanto, la ley es la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, por lo que dicho elemento es exclusivo del Estado, en consecuencia no hay tributo sin ley. (Código Civil Ecuatoriano, 2005, art.6)

1.1.6.2 Hecho generador

Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo. (Código Tributario, 2005, art.16)

El hecho generador tiene cuatro elementos: el material, el personal, el espacial y el temporal.

- El **elemento material**, consiste en la descripción del hecho bajo el cual nace bajo la obligación.
- El **elemento personal**, está dado por la persona que interviene en la situación material.
- El **elemento espacial**, se refiere al lugar en el que se realiza el hecho generador.
- El **elemento temporal**, señala el momento en que se configura este hecho.

Al hablar del hecho generador debemos vincularlo con el concepto de determinación pues es esta facultad de la Administración y deber del contribuyente, que hace posible el establecimiento de la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. (Benítez, M. s.f.)

El hecho generador contemplado en la norma para cada tributo deberá tener la descripción material del hecho, la individualización del sujeto pasivo que está obligado a cumplir con el pago del tributo, el lugar y el tiempo en el que nace o se configura la obligación tributaria. De esta forma, podremos conocer bajo qué circunstancias estaríamos o no sujetos a determinado tipo de imposición tributaria.

Ejemplo: En el caso del IVA, el hecho generador se configura cuando adquirimos bienes o servicios gravados con una tarifa de este impuesto. Así, cuando una persona adquiere un televisor, tiene la obligatoriedad de pagar la tarifa 12% de IVA, o cuando solicita a un contador, realizar una auditoría, nace también la obligación de pagar el 12% sobre el valor del servicio prestado.

Gráfico 1. Hecho Generador

HECHO GENERADOR	
Elemento material	Elemento personal
	
Elemento espacial	Elemento temporal
	

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: El ilícito tributario-www.apuntesjuridicos.com

1.1.6.3 Sujeto activo

Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo. (Código Tributario, 2005, art.23). Este ente será siempre el Estado, pues es quien controla y recibe sus recursos mediante una Ley para luego invertir en el gasto público.

La doctrina en cambio, define a los sujetos activos como, “*aquellos que son titulares de la potestad tributaria y que, consiguientemente, se presentan en una situación de supremacía*”. (González E, 2009, p. 231)

Para ejecutar la política tributaria y por ende, administrar lo relativo a los tributos, existen tres tipos de Administraciones Tributarias:

1. Administración tributaria central
 2. Administración tributaria seccional
 3. Administración tributaria de excepción
- ***Administración tributaria central.***- En el ámbito nacional, la dirección de la administración tributaria, corresponde al Presidente de la República, quien la ejerce a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) y el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.(Código Tributario, 2005, art.64)
 - ***Administración tributaria seccional.***-En el ámbito municipal, la dirección de la administración tributaria corresponde al Alcalde o al Prefecto Provincial.(Código Tributario, 2005, art.65)
 - ***Administración tributaria de excepción.***-Es aquella que, sin ser en su naturaleza un ente creado para administrar tributos, los cobra por mandato de la Ley.(Código Tributario, 2005, art.66)

1.1.6.3.1 Facultades de la administración tributaria

Para el cumplimiento de sus fines, la Administración Tributaria tiene por Ley cinco facultades:

1. Facultad determinadora

Es el acto o conjunto de actos reglados, lo cual obliga a los sujetos a observar normas no de forma discrecional, sino más bien a ceñirse estrictamente, al procedimiento estipulado legalmente. Se determina la obligación tributaria, estableciendo cuatro elementos indispensables:

- ✓ La existencia del hecho generador;
- ✓ El sujeto obligado;
- ✓ La base imponibles;
- ✓ La cuantía del tributo

El proceso de determinación tributaria puede desembocarse en una declaratoria de la existencia de una obligación a favor del Estado, lo cual significa que establece si la obligación tributaria nace o no; o puede establecerse un saldo a favor del contribuyente, ya que determinación no es sinónimo de glosa. (Benítez, M. 2009, p.62)

2. Facultad resolutive

La Administración Tributaria debe “recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos” (Código Tributario, 2008, art. 103, numeral 3)

De esta manera, las administraciones están obligadas a expedir resoluciones motivadas, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de Administración Tributaria. (Benítez, M, 2009, p. 71).

Todos los actos administrativos, deben expedirse dentro de los plazos previstos, por escrito, además deben estar debidamente motivados y notificarse en debida forma, para que de esta manera, surtan los efectos legales necesarios. Si la notificación no se realiza correctamente no habrá el nexo jurídico que se derive del acto administrativo. (Benítez, M, 2009, p. 72).

La notificación se puede realizar: en persona, por boleta, por correo certificado o por servicios de mensajería, por la prensa, por oficio; a través de la casilla judicial que se señale.

3. Facultad sancionadora

El estudio de esta facultad es importante para el desarrollo esencial de la presente tesis.

La Administración Tributaria puede emitir resoluciones en las cuales se sancione al sujeto pasivo por el cometimiento de una infracción tributaria.

Es principio básico que debe contemplar esta facultad, la no retroactividad de la Ley en materia penal, salvo cuando la pena posterior fuere más benigna que la anterior. También debe considerarse que la infracción y su pena tienen que estar consideradas expresamente en la Ley, caso contrario se aplica el principio: “No hay delito, ni pena sin Ley”. (Benítez, M, 2009, p. 80)

En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en las medidas previstas en la ley. (Código Tributario, 2005, art.70)

4. Facultad reglamentaria

Los reglamentos son indispensables para la aplicación de la Ley, pero éstos no pueden en ningún caso, modificar, ampliar o contrariar el sentido de ésta.

La Administración Tributaria puede manejar dos tipos de reglamentos: 1) Reglamentos internos, como el Reglamento Orgánico Funcional del SRI que sirve para el manejo de la institución; 2) Reglamentos que regulan la actividad tributaria propiamente dicha, como el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

En uso de esta facultad, la Administración Tributaria, puede emitir Resoluciones y Circulares de aplicación obligatoria. (Benítez, M. 2009, p.82)

5. Facultad recaudadora

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

El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración. (Código Tributario, 2005, art. 71)

1.1.6.4 Sujeto pasivo

Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva. (Código Tributario, 2005, art.24)

Hablamos de sujeto pasivo como deudor cuando una persona en una transacción económica se obliga voluntariamente al pago de una obligación a cambio de adquirir un bien o un servicio.

En cuanto a impuestos, el sujeto pasivo es el que genera el hecho económico por el que paga impuestos, según establece la Ley.

Los sujetos pasivos se pueden clasificar de la siguiente manera:

- Sujeto pasivo como contribuyente
- Sujeto pasivo como responsable

Sujeto pasivo como contribuyente.- El contribuyente es aquella persona física o jurídica con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado. (Gaona, W. y Tumbaco, P. 2009)

Quien soporta la carga tributaria tendrá siempre la calidad de contribuyente, aunque realice la traslación de dicha carga a otras personas. (Benítez, M. s.f)

Sujeto pasivo como responsable.- Son las personas naturales o jurídicas, a quienes la Ley designó como agente de retención o agente de percepción.

Establece el Código Tributario que toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho del responsable de repetir lo pagado en contra del contribuyente ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario, es decir, no en un litigio contencioso tributario. (Benítez, M. s.f.)

Los responsables sin tener la calidad de contribuyentes, al no estar relacionados directamente con el hecho generador del tributo, tienen la obligación de asumir su responsabilidad colaborando con la Administración Tributaria en la recaudación de los tributos.

1.1.7 Modos de extinción de la obligación tributaria

La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualquiera de los siguientes modos:

- Solución o pago,
- Compensación,
- Confusión,
- Remisión y,
- Prescripción

1.1.7.1 Solución o pago

Dentro del conjunto de causas de extinción de las obligaciones tributarias, el pago, es sin duda, la forma principal y deseada por el legislador para la extinción de las obligaciones tributarias.

La solución o pago se realiza tomando en cuenta los siguientes puntos:

- **Por quién debe hacerse el pago.-** El pago de los tributos debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables. (Código Tributario, 2005, art. 38)
- **Por quién puede hacerse el pago.-** Podrá pagar por el deudor de la obligación tributaria o por el responsable, cualquier persona a nombre de éstos, sin perjuicio de su derecho de reembolso. (Código Tributario, 2005, art. 39)

- **A quién debe hacerse el pago.-** El pago debe hacerse al acreedor del tributo y por éste al funcionario, empleado o agente, a quien la ley o el reglamento faculte su recaudación, retención o percepción. (Código Tributario, 2005, art. 40)
- **Cuándo debe hacerse el pago.-** La obligación tributaria deberá satisfacerse en el tiempo que señale la ley tributaria respectiva o su reglamento, y a falta de tal señalamiento, en la fecha en que hubiere nacido la obligación. Podrá también cumplirse en las fechas que se fijen en los convenios de pago que se celebren de acuerdo con la ley. (Código Tributario, 2005, art. 41)
- **Dónde debe hacerse el pago.-** El pago debe hacerse en el lugar que señale la ley o el reglamento o en el que funcionen las correspondientes oficinas de recaudación, donde se hubiere producido el hecho generador, o donde tenga su domicilio el deudor. (Código Tributario, 2005, art. 42)
- **Cómo debe hacerse el pago.-** Salvo lo dispuesto en leyes orgánicas y especiales, el pago de las obligaciones tributarias se hará en efectivo, en moneda de curso legal; mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la ley o por la administración para el efecto. Cuando el pago se efectúe mediante cheque no certificado, la obligación tributaria se extinguirá únicamente al hacerse efectivo. Las notas de crédito emitidas por el sujeto activo, servirán también para cancelar cualquier clase de tributos que administre el mismo sujeto. Así mismo, la obligación tributaria podrá ser extinguida total o parcialmente, mediante la dación en pago de bonos, certificados de abono tributario u otros similares, emitidos por el respectivo sujeto activo, o en especies o servicios, cuando las leyes tributarias lo permitan. (Código Tributario, 2005, art. 43)
- **Prohibición.-** Prohíbese a los sujetos activos y por ende a sus agentes recaudadores recibir en concepto de pago de la obligación tributaria, títulos

distintos de los permitidos en el artículo anterior. (Código Tributario, 2005, art. 44)

- **Pagos anticipados.-** Los pagos anticipados por concepto de tributos, sus porcentajes y oportunidad, deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley. (Código Tributario, 2005, art. 45)
- **Facilidades para el pago.-** Las autoridades administrativas competentes, previa solicitud motivada del contribuyente o responsable, concederán facilidades para el pago de tributos, mediante resolución, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Código Tributario y en los términos que el mismo señale.(Código Tributario, 2005, art. 46)
- **Imputación del pago.-** Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas.(Código Tributario, 2005, art. 47)
- **Concurrencia de obligaciones de un mismo tributo.-** Cuando el contribuyente o responsable deba al sujeto activo varias obligaciones de un mismo tributo, el pago se imputará primero a la obligación más antigua que no hubiere prescrito, de acuerdo a la regla del artículo anterior. Cuando la deuda sea de varias obligaciones, por distintos tributos, el pago se imputará al tributo que elija el deudor y de éste a la obligación más antigua, conforme a la misma regla. De no hacerse esta elección, la imputación se hará a la obligación más antigua. (Código Tributario, 2005, art. 48)
- **Aceptación parcial de la obligación.-** Cuando determinada la obligación tributaria por la administración, el contribuyente o responsable la aceptare en parte y protestare en otra, podrá efectuar el pago de la parte no objetada y formular su reclamo por la otra. Los sujetos activos de la respectiva obligación o sus agentes de recaudación no podrán negarse, en ningún caso, a recibir esos pagos.(Código Tributario, 2005, art. 49)

- **Pago por consignación.-** El pago de la obligación tributaria puede también hacerse mediante consignación, en la forma y ante la autoridad competente, en los casos del artículo anterior y en todos aquellos en que el sujeto activo de la obligación tributaria o sus agentes se negaren a recibir el pago. (Código Tributario, 2005, art. 50)

1.1.7.2 Compensación

La compensación es un modo por el cual se extinguen las obligaciones cuando dos partes son deudoras una de otra.

- **Deudas y créditos tributarios.-** Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo. (Código Tributario, 2005, art. 51)
- **Deudas tributarias y créditos no tributarios.-** Las deudas tributarias se compensarán de igual manera con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo, por títulos distintos del tributario, reconocidos en acto administrativo firme o por sentencia ejecutoriada, dictada por órgano jurisdiccional. No se admitirá la compensación de créditos con el producto de tributos recaudados por personas naturales o jurídicas, que actúen como agentes de retención o de percepción. No se admitirá la compensación de obligaciones tributarias o de cualquier otra naturaleza que se adeuden al Gobierno Nacional y demás entidades y empresas de las instituciones del Estado, con títulos de la deuda pública externa. (Código Tributario, 2005, art. 52)

1.1.7.3 Confusión

Se extingue por confusión la obligación tributaria, cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o

transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo. (Código Tributario, 2005, art. 53).

La confusión es un modelo de extinguir obligaciones, cuando concurren con la misma persona las calidades de acreedor y deudor. Se debe identificar entonces, quién es el sujeto activo de determinado tributo e identificar si en el mismo sujeto recae la calidad de sujeto pasivo.

1.1.7.4 Remisión

Las deudas tributarias sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca. (Código Tributario, 2005, art.54)

Así mismo para en el caso de sanciones impuestas por contravenciones, la máxima autoridad administrativa podrá rebajarlas hasta en un ochenta por ciento en cualquier tiempo, con la única condicionante de que la obligación tributaria adeudada haya sido cancelada más sus intereses o que en relación a esta se haya aceptado en el convenio de pago.

La Ley señala que se condonan los intereses de mora, multas y recargos causados por los impuestos contenidos en:

- Títulos de crédito
- Actas de determinación
- Resoluciones administrativas
- Liquidaciones
- Cualquier otro acto de determinación de obligación tributaria emitido por el SRI.

1.1.7.5 Prescripción

Este medio se configura cuando el deudor queda liberado de su obligación por la inacción del Estado durante cierto período de tiempo.

- **Plazo de prescripción de la acción de cobro.-** La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por

incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.(Código Tributario, 2005, art. 55)

Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento. En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado. La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio.

- **Interrupción de la prescripción de la acción de cobro.-** La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor o con la citación legal del auto de pago. No se tomará en cuenta la interrupción por la citación del auto de pago cuando la ejecución hubiere dejado de continuarse por más de dos años, salvo lo preceptuado en el artículo 247 del Código Tributario, o por afianzamiento de las obligaciones tributarias discutidas. (Código Tributario, 2005, art. 56)

1.2 Clases de contribuyentes

El Servicio de Rentas Internas, clasifica a los contribuyentes de la siguiente manera:

- Contribuyente especial
- Sociedades con fines de lucro
- Persona natural obligada a llevar contabilidad
- Persona natural no obligada a llevar contabilidad.

1.2.1 Contribuyentes especiales

Los Contribuyentes Especiales, son aquellas empresas privadas, nacionales e internacionales, designados como tal, por el Servicio de Rentas Internas, considerando su importante movimiento tributario. Esta distinción se efectuó en base a un análisis de la magnitud de sus operaciones y situación financiera, con relación a ingresos, costos y gastos, activos, pasivos y patrimonio.

1.2.2 Sociedades

Las Sociedades con fines de lucro son personas jurídicas que realizan actividades económicas lícitas amparadas en una figura legal propia. Estas se dividen en privadas y públicas, de acuerdo al documento de creación. Las Sociedades deberán llevar la contabilidad bajo la responsabilidad y con la firma de un contador público legalmente autorizado e inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos. (Servicio de Rentas Internas, s.f.)

Las sociedades deben presentar estados financieros, los cuales servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros, según el caso. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art.21)

1.2.3 Personas naturales

Las personas naturales: Son todas las personas, nacionales o extranjeras, que realizan actividades económicas lícitas.

Las personas naturales que realizan alguna actividad económica están obligadas a inscribirse en el RUC; emitir y entregar comprobantes de venta autorizados por el SRI por todas sus transacciones y presentar declaraciones de impuestos de acuerdo a su actividad económica. Las personas naturales se clasifican en: ***obligadas a llevar contabilidad y no obligadas a llevar contabilidad.***

1.2.3.1 Personas naturales obligadas a llevar contabilidad

Son todas las personas nacionales y extranjeras que realizan actividades económicas y que cumplen con ciertas características.

1.2.3.2 Características

Están obligados a llevar contabilidad, cuando las personas naturales y las sucesiones indivisas que realicen actividades empresariales cumplan con las siguientes condiciones:

- Operen con un capital propio que al inicio de sus actividades económicas o al 1o. de enero de cada ejercicio impositivo hayan superado los USD 60.000 o;
- Cuyos ingresos brutos anuales de esas actividades, del ejercicio fiscal inmediato anterior, hayan sido superiores a USD 100.000o;
- Cuyos costos y gastos anuales, imputables a la actividad empresarial, del ejercicio fiscal inmediato anterior hayan sido superiores a USD 80.000.
- En el caso de personas naturales que tengan como actividad económica habitual la exportación de bienes deberán obligatoriamente llevar contabilidad, independientemente de los límites establecidos anteriormente.
- Para el caso de personas naturales cuya actividad habitual sea el arrendamiento de bienes inmuebles, no se considerará el límite del capital propio.
- Las personas naturales que, hayan llevado contabilidad en un ejercicio impositivo y que luego no alcancen los niveles de capital propio o ingresos brutos anuales o gastos anuales antes mencionados, no podrán dejar de llevar contabilidad sin autorización previa del Director Regional del Servicio de Rentas Internas.
- La contabilidad deberá ser llevada bajo la responsabilidad y con la firma de un contador legalmente autorizado.
- Previa autorización de la Superintendencia de Bancos y Seguros o de la Superintendencia de Compañías, en su caso, la contabilidad podrá ser bimonetaria, es decir, se expresará en dólares de los Estados Unidos de América y en otra moneda extranjera. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 39).
- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América.(Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 39).
- Los documentos sustentables de la contabilidad deberán conservarse durante el plazo mínimo de siete años como plazo máximo para la prescripción de la

obligación tributaria. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 37).

- Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, se registrarán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 39).
- Los plazos para presentar las declaraciones y pagar los impuestos se establecen conforme el noveno dígito del RUC:

Tabla 1. Calendario para presentación de Declaraciones de IVA e Impuesto a la Renta

Noveno Dígito del RUC	IVA			IMPUESTO A LA RENTA
	MENSUAL	SEMESTRAL		
		Primer Semestre	Segundo Semestre	
1	10 del mes siguiente	10 de julio	10 de enero	10 de marzo
2	12 del mes siguiente	12 de julio	12 de enero	12 de marzo
3	14 del mes siguiente	14 de julio	14 de enero	14 de marzo
4	16 del mes siguiente	16 de julio	16 de enero	16 de marzo
5	18 del mes siguiente	18 de julio	18 de enero	18 de marzo
6	20 del mes siguiente	20 de julio	20 de enero	20 de marzo
7	22 del mes siguiente	22 de julio	22 de enero	22 de marzo
8	24 del mes siguiente	24 de julio	24 de enero	24 de marzo
9	26 del mes siguiente	26 de julio	26 de enero	26 de marzo
0	28 del mes siguiente	28 de julio	28 de enero	28 de marzo

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: www.sri.gob.ec

1.2.4 Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad

1.2.4.1 Definición

Las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, son aquellas que si bien la Ley no les exige llevar todos los libros contables por cuanto sus transacciones son de baja cuantía, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible.

1.2.4.2 Características

- La cuenta de ingresos y egresos deberá contener la fecha de la transacción, el concepto o detalle, el número de comprobante de venta, el valor de la misma y las observaciones que sean del caso y deberá estar debidamente respaldada por los correspondientes comprobantes de venta y demás documentos pertinentes.
- La cuenta de ingresos y egresos deberá contener la fecha de la transacción, el concepto o detalle, el número de comprobante de venta, el valor de la misma y las observaciones que sean del caso y deberá estar debidamente respaldada por los correspondientes comprobantes de venta y demás documentos pertinentes.
- Los registros relacionados con la compra o adquisición de bienes y servicios, estarán respaldados por los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, así como por los documentos de importación. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 40).
- Las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, deberán emitir comprobantes de venta cuando sus transacciones excedan del valor establecido en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención. (\$4 dólares)
- Sin embargo, en transacciones de menor valor, las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, a petición del adquirente del bien o servicio, están obligadas a emitir y entregar comprobantes de venta.

- Los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, por la suma de todas sus transacciones inferiores al límite establecido en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, al final de cada día emitirán una sola factura cuyo original y copia conservarán en su poder. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2012, art. 41).

1.2.5 Deberes y obligaciones de los contribuyentes

1.2.5.1 Deberes de los contribuyentes

Son deberes de los contribuyentes:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:(Código Tributario, 2005, art. 96)
 - a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;
 - b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;
 - c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;
 - d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,
 - e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.
2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.
3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente. (Código Tributario, 2005, art. 96)

1.2.5.2 Obligaciones de los contribuyentes

Los contribuyentes tienen las siguientes obligaciones:

1. Declarar y pagar los impuestos establecidos por Ley, vía Internet.
2. Presentar los anexos tributarios detallados a continuación:
 - ✓ Anexo Transaccional
 - ✓ Anexo de Relación de Dependencia (en caso de poseer empleados en relación de dependencia)
 - ✓ Anexo de ICE (para aquellos que produzcan o comercialicen bienes gravados con este impuesto)
 - ✓ Anexo de Precios de Transferencia (para aquellos que presenten transacciones de más de USD 1'000.000 con sus partes relacionadas domiciliadas en el exterior, en un ejercicio fiscal.
 - ✓ Informe de Precios de Transferencia (para aquellos que presenten transacciones de más de usd5'000.000 con sus partes relacionadas domiciliadas en el exterior, en un ejercicio fiscal.
3. Todo contribuyente especial es agente de retención del IVA e Impuesto a la Renta, por tanto tiene la obligación de retener impuestos, de acuerdo a la normativa vigente.
4. También deberán llevar un registro de sus ingresos y egresos detallados a continuación.

El registro de ventas y compras puede ser realizado bajo el siguiente formato:

Tabla 2. Ejemplo de registro de ingresos y egresos contables

Fecha	No. de Comprobante de venta (sea de su venta o su compra)	Concepto	Subtotal	IVA	Total
15/12/2011	001-001-1234567	Compra de suministros	50.00	6.00	56.00
12/05/2012	001-001-6547831	Compra de mercadería	200.00	12.00	212.00
30/05/2012	001-001-2345789	Venta de mercadería	100.00	12.00	112.00

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: www.sri.gob.ec

1.2.6 Agentes de retención y percepción

Son aquellos contribuyentes designados para retener o percibir un impuesto, y depositarlo en las cuentas bancarias del Estado. En Ecuador, reciben el IVA las personas y sociedades que efectúen transferencias o presten servicios gravados, y quienes realicen importaciones gravadas. Los que retienen el IVA son los organismos públicos, las empresas consideradas como contribuyentes especiales, las emisoras de crédito y las aseguradoras.

Agentes de retención.- Son las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, están en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria, orden administrativa, están obligadas a ello. (Servicio de Rentas Internas, s.f.)

Son agentes de retención, los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados. (Código Tributario, 2005, art. 29)

Agentes de percepción.- Son las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, están obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo.(Código Tributario, 2005, art. 29)

1.3 Sanciones pecuniarias: Infracciones y contravenciones tributarias

1.3.1 Sanciones pecuniarias

1.3.1.1 Definición

Consiste en el pago de una multa al estado como castigo por haber cometido un delito leve. Comprende una multa y reparación del daño.

En nuestro país, el modelo sancionatorio impuesto por el Servicio de Rentas Internas, gradúa la onerosidad de las cuantías de sanción, por tipo de infracción, por segmento o estrato de contribuyente, y observa principios de legalidad, equidad y proporcionalidad. Adicionalmente el Servicio de Rentas Internas cuenta con un anexo donde se detallan claramente las infracciones y su categorización, el cual permitirá una aplicación precisa de la norma.

1.3.1.2 Estratificación de contribuyentes para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías

Para el establecimiento de cuantías de sanciones pecuniarias, se observara la siguiente estratificación prevista en las normas tributarias, y en las regulaciones emitidas por la administración tributaria:

- Contribuyentes especiales.
- Sociedades con fines de lucro.
- Personas naturales obligadas a llevar contabilidad.
- Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro.

(Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, 2011, p.5)

Gráfico 2. Estratificación de los sujetos pasivos



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: www.sri.gob.ec

La tesis se basará en el estudio de sanciones pecuniarias, pero es necesario dar conocimiento de todas las penas aplicables a las infracciones tributarias, las cuales son:

- a) **Multa:** Esta se impone en proporción al valor de los tributos que por la acción u omisión punible se trató de evadir o al de los bienes materia de infracción. No podrá sustituirse en ningún caso con prisión.
- b) Clausura del establecimiento o negocio;
- c) Suspensión de actividades;
- d) Decomiso;
- e) Incautación definitiva;
- f) Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos;
- g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones;
- h) Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos;
- i) Prisión; y,
- j) Reclusión menor ordinaria.

Estas penas se aplicarán sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos y de los intereses de mora que correspondan desde la fecha que se causaron.

Estos tributos e intereses se cobrarán de conformidad con los procedimientos que establecen los libros anteriores. (Código Tributario, 2005, art.323)

1.3.1.3 Gradación de las penas

Las penas relativas a delitos se gradarán tomando en consideración las circunstancias atenuantes o agravantes que existan y además, la cuantía del perjuicio causado por la infracción.

Se aplicará el máximo de la sanción, cuando sólo hubieren circunstancias agravantes; el mínimo, cuando sólo hubieren circunstancias atenuantes; y las intermedias, según la concurrencia de circunstancias agravantes y atenuantes. (Código Tributario, 2005, art.324)

1.3.1.4 Concurrencia de infracciones

Cuando un hecho configure más de una infracción se aplicará la sanción que corresponda a la infracción más grave. (Código Tributario, 2005, art.325)

1.3.1.5 Tentativa

Quien practique actos idóneos, conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito tributario, responderá por tentativa, si la infracción no se consuma o el acontecimiento no se verifica; pero será sancionado como si el delito se hubiera consumado, si existieren circunstancias agravantes. La simple tentativa, se sancionará con la mitad de la pena que corresponda al delito consumado. (Código Tributario, 2005, art.326)

1.3.1.6 Cómplices y encubridores

Salvo lo previsto en el Código Tributario, para funcionarios públicos, a los cómplices se les aplicará una sanción equivalente a los dos tercios de la que se imponga al autor; y, a los encubridores, una equivalente a la mitad, sin perjuicio de la gradación de la pena.(Código Tributario, 2005, art.327)

1.3.1.7 Cómputo de las sanciones pecuniarias

Las sanciones pecuniarias, se impondrán en proporción al valor de los tributos, que, por la acción u omisión punible, se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción, en los casos de delito.

Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías o bienes a los que se refiere la infracción, se tomará en cuenta su valor de mercado en el día de su comisión. (Código Tributario, 2005, art.329)

1.3.1.8 Modos de extinción de las acciones y penas

Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen:

1. Por muerte del infractor; y,
2. Por prescripción.

1. Muerte del infractor.- La acción contra el autor, el cómplice o el encubridor de infracción tributaria, se extingue con su muerte.

Las sanciones impuestas a las personas naturales, en decisiones firmes y ejecutoriadas, no son transmisibles a sus herederos. (Código Tributario, 2005, art.339)

Sin embargo, debe aclararse que se extingue la acción y la sanción, pero no se extingue la obligación tributaria respecto a los tributos que se encontraren pendientes de pago por parte del causante.

2. Prescripción de la acción.- Las acciones por delitos tributarios prescribirán en el plazo de cinco años, en los casos reprimidos con prisión, y en diez años en los casos reprimidos con reclusión, contados desde cuando la infracción fue cometida en los casos en los que no se haya iniciado enjuiciamiento, o de haberse iniciado desde el inicio de la instrucción fiscal correspondiente.

El plazo de prescripción de la acción se interrumpirá desde el día siguiente a la notificación de los actos determinativos de obligación tributaria, de los que se infiera el cometimiento de la infracción, hasta el día en que se ejecutorien.

Las acciones por las demás infracciones prescribirán en tres años, contados desde cuando la infracción fue cometida.

En los casos de tentativa el plazo se contará desde la realización del último acto idóneo.(Código Tributario, 2005, art.340)

1.3.1.9 Prescripción de las sanciones pecuniarias

Las penas pecuniarias, prescribirán en cinco años contados desde la fecha en la que se ejecutorie la resolución o sentencia que la imponga y se interrumpirá por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias.(Código Tributario, 2005, art.341)

Procedimiento para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias

Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias deben ser impuestas por respectiva Administración Tributaria mediante resoluciones escritas

Competencia.-La acción para perseguir y sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es también pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables.

El antecedente de esta acción, puede ser el conocimiento y comprobación de la misma autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que podrá hacerla cualquier persona.(Código Tributario, 2005, art.362)

Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tenga conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, debe:

- Tomar las medidas que fueren del caso para su comprobación, mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción.(Código Tributario, 2005, art.363)
- Una vez concluido el término de prueba, dictar resolución en la que imponga la sanción que corresponda o la absolución en su caso.

Recursos de procedimientos.-La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, entre sus múltiples reformas, abrió la posibilidad de que el afectado con la sanción por contravenciones o faltas reglamentarias podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, establece el Código Tributario, lo cual amplía significativamente el ejercicio del derecho de defensa, que se veía limitado con anterioridad, al permitir como única instancia para la impugnación de las Resoluciones Sancionatorias, el acceso ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.(Código Tributario, 2005, art.364)

1.3.2 Infracciones tributarias

1.3.2.1 Definición

Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.(Código Tributario, 2005, art.314)

La normativa aplicable en materia de infracciones y sanciones está regulada por la Ley General Tributaria, Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, anexos y demás leyes de cada tributo que regulan algunas infracciones específicas.

Se entiende como infracciones aquellas acciones voluntarias e intencionadas que estén tipificadas y sancionadas en las leyes. Para que la conducta de un contribuyente se pueda calificar de infracción y ser sancionada debe cumplir lo siguiente:

- ❖ Que haya una norma que tipifique y describa esa conducta como sancionable.
- ❖ Que esté prevista la sanción a aplicar cuando se produzcan los hechos que determinen esa infracción.
- ❖ Que exista culpabilidad manifiesta por parte de los infractos, esa culpabilidad puede venir determinada por la intencionalidad o la negligencia en el acto.

Las infracciones tributarias pueden clasificarse como leves, graves o muy graves. La norma que describe la infracción también debe clasificarla en el grupo correspondiente. Los criterios que se utilizan para ello son la existencia de ocultación o la existencia de medios fraudulentos.

Para el estudio de las infracciones tributarias, es importante conocer tres aspectos importantes:

1. **Irretroactividad de la ley:** Las normas tributarias punitivas van a regir únicamente para el futuro, tal como emana de la premisa general de la vigencia de las leyes.
2. **Presunción de conocimiento:** Las leyes tributarias se entienden conocidas por todos, y vale recalcar que al hablar del ilícito tributario, la norma dice que: *“nadie puede invocar su ignorancia como causa de disculpa, salvo el caso de que la transgresión de la norma obedezca a error, culpa o dolo, o a instrucción expresa de funcionarios de la administración tributaria”*(Codificación del Código Tributario, 2008, art. 314)
3. **Territorialidad de la ley:** Las infracciones cometidas en territorio del Ecuador, sea por ecuatorianos o por extranjeros, sean juzgadas y reprimidas de acuerdo con la normatividad ecuatoriana. Si los efectos de la acción u omisión, cometida en el exterior, se producen en nuestro país, se entiende que ésta infracción ha sido cometida en el Ecuador. (Benítez, M. 2009, p.368)

1.3.2.2 Clases de infracciones

Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en:

- Delitos,
- Contravenciones y
- Faltas reglamentarias

Delito.- Un delito es un comportamiento que, ya sea por propia voluntad o por imprudencia, resulta contrario a lo establecido por la ley. El delito, por lo tanto, implica una violación de las normas vigentes, lo que hace que merezca un castigo o pena.

En el sentido judicial, es posible distinguir entre un delito civil (la acción que se desarrolla intencionalmente para dañar a un tercero) y un delito penal (que además se encuentra tipificado y castigado por la ley penal). (Delitos tributarios, 2010)

Constituyen delitos los tipificados y sancionados como tales en el Código Tributario y en otras leyes tributarias.

Contravenciones.- Las contravenciones son conductas reprochables que se encuentran descritas en el Código Tributario con el fin de preservar las mejores condiciones de convivencia entre el sujeto activo y el sujeto pasivo. Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en el Código Tributario o en otras disposiciones legales.(Código Tributario, 2005, art.315)

Faltas reglamentarias.- Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.(Código Tributario, 2005, art.315)

1.3.2.3 Elementos constitutivos

Para la configuración del delito se requiere la existencia de dolo. Para la de las contravenciones y faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.

En los delitos, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario.(Código Tributario, 2005, art.316)

1.3.2.4 Responsabilidad por infracciones

La responsabilidad puede ser personal y real. La responsabilidad por infracciones tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores. Y 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, 2005, art.321)

La responsabilidad por las sanciones pecuniarias incluye también lo referente a costas procesales, que comprende: las costas judiciales, los gastos originados durante la tramitación del proceso y los honorarios de los abogados, de los peritos y consultores técnicos, de conformidad con la Ley.

1.3.2.5 Circunstancias de la infracción

Al hablar de las circunstancias de la infracción, nos referimos a las siguientes:

- Circunstancias agravantes.
- Circunstancias atenuantes.
- Circunstancias eximentes.

Circunstancias agravantes.- Son sucesos que aumentan la malicia del acto, la alarma que la infracción produce en la sociedad o que establecen la peligrosidad de sus autores.

Son circunstancias agravantes, en lo que fuere aplicable, las establecidas en el Código Penal y las siguientes (Código Tributario, 2005, art.318):

- ✓ Haberse cometido la infracción en contubernio con funcionarios de la Administración Tributaria o utilizando las bases de datos o informaciones que ésta posea; y,
- ✓ La reincidencia, que se entenderá existir, siempre que la misma persona o empresa hubiere sido sancionada por igual infracción a la pesquisada, dentro de los cinco años anteriores.

Circunstancias atenuantes.- Son acontecimientos que disminuyen la gravedad de la infracción, la alarma ocasionada en la sociedad por su cometimiento o reflejan la poca o ninguna peligrosidad de quien la cometió.

Son circunstancias atenuantes (Código Tributario, 2005, art.319):

- ✓ Haber reconocido la comisión de la infracción y reparado el perjuicio que causó; y,

- ✓ Presentarse voluntariamente a la Administración Tributaria respectiva, pudiendo haber eludido su acción con la fuga o el ocultamiento o en cualquier otra forma.

Circunstancias eximentes.- Son sucesos por los cuales, el infractor queda liberado de la responsabilidad por la ejecución de la infracción.

La única circunstancia eximente es (Código Tributario, 2005, art.320):

- ✓ Que la trasgresión de la norma sea consecuencia de instrucción expresa de funcionarios competentes de la Administración Tributaria y que no proceda de una acción u omisión dolosa.

1.3.2.6 Defraudación

Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria.(Código Tributario, 2005, art.342).

“Si la defraudación se realiza con la complicidad de funcionarios públicos que intervienen o deben intervenir, por razón de su cargo, en la determinación de la obligación tributaria, se convierte en defraudación agravada”. (Benítez. M. 2009, p. 371)

1.3.2.6.1 Casos de defraudación

A más de los establecidos en otras leyes tributarias, son casos de defraudación:

1. Destrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos de clausura o de incautación. Pena: Prisión de 1 a 3 años.

Imagen 4



2. Realizar actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado. Pena: Prisión de 1 a 3 años.
3. Imprimir y hacer uso doloso de comprobantes de venta o de retención que no hayan sido autorizados por la Administración Tributaria. Pena: Prisión de 1 a 3 años.

Imagen 5



4. Proporcionar, a sabiendas, a la Administración Tributaria información o declaración falsa o adulterada de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria, propia o de terceros; y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren a la administración tributaria, de datos falsos, incompletos o desfigurados. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
5. La falsificación o alteración de permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas y cualquier otro documento de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
6. La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
7. La alteración dolosa, en perjuicio del acreedor tributario, de libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.

Imagen 6



8. Llevar doble contabilidad deliberadamente, con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir
9. La destrucción dolosa total o parcial, de los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
10. Emitir o aceptar comprobantes de venta por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
11. Extender a terceros el beneficio de un derecho a un subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal o beneficiarse sin derecho de los mismos. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.

Imagen 7



12. Simular uno o más actos o contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal. Pena: Prisión de 2 a 5 años, y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.
13. La falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo. Pena: reclusión menor ordinaria de 3 a 6 años y multa equivalente al doble de los valores retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y/o pagados o los valores que le hayan sido devueltos indebidamente.
14. El reconocimiento o la obtención indebida y dolosa de una devolución de tributos, intereses o multas, establecida así por acto firme o ejecutoriado de la administración tributaria o del órgano judicial competente. Pena: reclusión menor ordinaria de 3 a 6 años y multa equivalente al doble de los valores retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y/o pagados o los valores que le hayan sido devueltos indebidamente.
15. La venta para consumo de aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y la falsa declaración de volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el SRI, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador. Pena: Prisión de 1 a 3 años.(Código Tributario, 2008, art.344, 345)

Imagen 8



En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, la responsabilidad recae en su representante legal, contador, director financiero y demás personas que tengan a su cargo el control

de la actividad económica de la empresa, sí se establece que su conducta ha sido dolosa.

En los casos en los que el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, los funcionarios encargados de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo además de la pena de reclusión por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, serán sancionados con la destitución y quedarán inhabilitados, de por vida, para ocupar cargos públicos.

La acción penal en los casos de defraudación tributaria tipificados en los numerales 4 al 14 del inciso anterior iniciará cuando en actos firmes o resoluciones ejecutoriadas de la administración tributaria o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.

La administración tributaria deberá formular la denuncia cuando corresponda, en todo los casos de defraudación, y tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular. (Código Tributario, 2005, art.345)

1.3.3 Contravenciones tributarias

1.3.3.1 Definición

Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos.(Código Tributario, 2005, art.348)

1.3.3.2 Sanciones por contravenciones

A las contravenciones establecidas en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio

de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

Para aquellas contravenciones que se castiguen con multas periódicas, la sanción por cada período, se impondrá de conformidad a los límites establecidos en el inciso anterior.

Los límites antes referidos no serán aplicables en los casos de contravenciones en los que la norma legal prevea sanciones específicas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.(Código Tributario, 2005, art.349)

1.3.4 Faltas reglamentarias

Son faltas reglamentarias en materia tributaria, la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos.(Código Tributario, 2005, art.351)

1.3.4.1 Sanciones por faltas reglamentarias

Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.(Código Tributario, 2005, art.351)

1.3.4.2 Cumplimiento de obligaciones

El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado. (Código Tributario, 2005, art.352)

1.3.4.3 Liquidación de sanciones pecuniarias

Los sujetos pasivos podrán liquidar y pagar sus multas, en los siguientes casos:

- **Cuando no se emite una resolución administrativa:**
 - Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos por el reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto.
 - Para el caso de la declaración del impuesto al valor agregado, la multa se calculará sobre el valor a pagar después de deducir el valor del crédito tributario, y no sobre el impuesto causado por las ventas, antes de la deducción citada.
 - Cuando en la declaración no se determine Impuesto al Valor Agregado o Impuesto a la renta a cargo del sujeto pasivo, la sanción por cada mes o fracción de mes de retraso será equivalente al 0.1% de las ventas o de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período al cual se refiere la declaración, sin exceder el 5% de dichas ventas o ingresos. Estas sanciones serán determinadas, liquidadas y pagadas por el declarante, sin necesidad de resolución administrativa previa.
 - Si el sujeto pasivo no cumpliera con su obligación de determinar, liquidar y pagar las multas en referencia, el Servicio de Rentas Internas las cobrará aumentadas en un 20%.
 - Las sanciones antes establecidas se aplicarán sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento y, en caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo indicado previamente. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2009, art. 100)

- **Otros casos**

- Cuando los sujetos pasivos se encuentren obligados a presentar la declaración de impuesto a la renta, registren en cero las casillas de ingresos y del impuesto causado del período declarado.
- Cuando la declaración de impuesto al valor agregado efectuada por un sujeto pasivo, en calidad de agente de percepción, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de ventas del periodo declarado.
- Cuando las declaraciones de impuesto al valor agregado como agente de retención y retenciones en la fuente de impuesto a la renta, registre en cero las casillas de impuesto a pagar.
- Cuando la declaración de impuesto a los consumos especiales, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de base imponible del impuesto a los consumos especiales durante el periodo declarado.
- Cuando se presenten anexos de información fuera del plazo establecido para el efecto. (Departamento de Prevención de Infracciones, SRI, 2011, p. 7)

Las sanciones pecuniarias descritas a continuación están vigentes a partir del 3 de octubre del 2011. Para dichos casos, se calculará la multa de acuerdo a las situaciones y cuantías señaladas, a continuación:

1.3.4.3.1 Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria.

Los sujetos pasivos que no hubieren recibido aviso de la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos en las situaciones descritas anteriormente, podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos considerando las multas con las siguientes cuantías:(Departamento de Prevención de Infracciones, SRI, 2011, p. 8)

Tabla 3. Cuantías de multas por omisiones no notificadas por la administración tributaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTIAS EN USD
Persona Natural obligada a llevar contabilidad	USD 62.50
Persona Natural no obligada a llevar contabilidad	USD 31.25

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la aplicación y sanción pecuniaria

1.3.4.3.2 Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria.

Los sujetos pasivos que hubieren sido notificados por la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en la situaciones y condiciones anteriormente descritas; y, cuando se le hubiere iniciado un proceso que podrá conllevarle a una sanción pecuniaria, por no ser factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones y anexos liquidando y pagando antes de la notificación de la resolución sancionatoria de las siguientes cuantías de multa: (Departamento de Prevención de Infracciones, SRI, 2011, p. 8)

Tabla 4. Cuantías de multas por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTIAS EN USD
Persona Natural obligada a llevar contabilidad	USD 93.75
Persona Natural no obligada a llevar contabilidad	USD 46.88

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la aplicación de Sanciones Pecuniarias

1.3.4.3.3 Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria.

Las penas pecuniarias aplicadas a sujetos pasivos incurso en omisión de declaración de impuestos, o incumplimiento en la presentación de anexos de información, luego de concluido un proceso sancionatorio, por no haber sido factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; tendrán las siguientes cuantías de multa:(Departamento de Prevención de Infracciones, SRI, 2011, p. 8)

Tabla 5. Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria, para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTIAS EN USD
Persona Natural obligada a llevar contabilidad	USD 125.00
Persona Natural no obligada a llevar contabilidad	USD 62.50

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la aplicación de Sanciones Pecuniarias

1.3.4.3.4 Cuantías por contravenciones y faltas reglamentarias

Las contravenciones y faltas reglamentarias categorizadas por la administración tributaria en atención a su gravedad, tendrán la siguiente calificación, de menor a mayor:(Departamento de Prevención de Infracciones, SRI, 2011, p. 9)

- Contravención tipo “A”
- Contravención tipo “B”
- Contravención tipo “C”

Tabla 6. Cuantías por multas para contravenciones

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTIA EN DÓLARES		
	TIPO "A"	TIPO "B"	TIPO "C"
Persona Natural obligada a llevar contabilidad	USD. 46,25	USD. 62,50	USD. 125,00
Persona Natural no obligada a llevar contabilidad	USD. 30,00	USD. 46,25	USD. 62,50

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias

➤ **Contravención tipo "A"**

Ejemplos: Omisión del cambio de actividad económica, la no cancelación oportuna del RUC, y el cambio de domicilio.

➤ **Contravención tipo "B"**

Ejemplo: No omisión de comprobantes de venta, por la realización de cualquier operación mercantil incluso si la transacción se realiza a título gratuito.

➤ **Contravención tipo "C"**

Ejemplo: No exhibir la documentación solicitada por la administración tributaria, utilizar el número de inscripción RUC concedido a otro contribuyente.

Tabla 7. Cuantías por multas para faltas reglamentarias

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTIA EN DÓLARES		
	TIPO "A"	TIPO "B"	TIPO "C"
Persona Natural obligada a llevar contabilidad	USD. 35,81	USD. 41,62	USD. 83,25
Persona Natural no obligada a llevar contabilidad	USD. 30,00	USD. 35,81	USD. 41,62

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias

➤ **Falta reglamentaria tipo “A”**

Ejemplos: Cuando se emita facturas sin requisitos de llenado tales como: sin impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva, sin fecha de emisión, sin firma del adquiriente del bien o servicio, constancia de la entrega del comprobante de venta. Cuando se emita liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicio sin requisitos de llenado: sin apellidos y nombres, denominación y razón social del adquiriente, sin la denominación del documento.

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LA EVOLUCIÓN DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS A LAS SANCIONES PECUNIARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008-2012

2.1 Definición de reforma tributaria

Al hablar de tributación, se hace referencia a los impuestos que las personas, empresas u organizaciones deben pagar al Estado por distintos aspectos. Por ejemplo: utilizar un servicio o comprar un producto, llevar a cabo una actividad, o tener una propiedad. Estos pagos constituyen la mayoría de los ingresos del Estado; con éstos, éste realiza inversión social y de infraestructura, paga sus gastos administrativos.

En los diferentes países existe una estructura de impuestos, la cual determina quién o quiénes deben o no pagar impuestos, así como el motivo de ello, la cantidad que deben pagar. Sin embargo, dependiendo de las políticas de los gobiernos y del desempeño de su economía, esta estructura se debe modificar. A esta modificación se le denomina *reforma tributaria*.

(<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo108.htm>, recuperado el 24 de octubre del 2012)

Una reforma tributaria cambia uno o varios aspectos de la estructura tributaria (impuestos a las personas y/o sociedades), buscándose, a través de ella, aumentar o disminuir la cantidad de dinero que recibe el Estado por concepto de impuestos. (Rojas R. <http://www.slideshare.net/elgranlato09/reforma-tributaria-13081544>, recuperado el 24 de octubre del 2012). Por ejemplo: si un Estado tiene unas finanzas públicas sanas, una administración pública eficiente, su población tiene un nivel de vida aceptable y la economía tiene un desempeño sobresaliente, posiblemente no necesite de todos los ingresos que está recibiendo, por lo que puede hacer una reforma tributaria que disminuya la cantidad de impuestos que le cobra a los habitantes. El caso contrario al anterior es aquel en el que las reformas tributarias busquen aumentar la cantidad de dinero que el Estado recibe por concepto de impuestos. Por ejemplo: puede hacer que algunas personas y organizaciones que no pagaban impuestos, por tener algún tipo de beneficio o tratamiento preferencial,

paguen, o que, si lo hacían, paguen más, o hacer que productos por los que no se pagaban impuestos ahora sí lo tengan que hacer.

Mediante una reforma tributaria se puede crear, modificar o eliminar impuestos; así como también se puede transformar la parte operativa en cuanto a la determinación de un tributo, y la solución o pago del mismo; la misma que puede generar dificultades tanto para contribuyentes como para la administración tributaria. Para los contribuyentes, el impacto no solo es económico, además deben asumir nuevas responsabilidades durante los procesos de determinación y fiscalización. Para la administración tributaria, las dificultades se presentan en las facultades de determinación y recaudación entre las más importantes; toda vez que debe asumir el cambio con eficiencia y eficacia administrativa. (De la Guerra, Edy, 2012)

Cada vez que se lleva a cabo una reforma fiscal en un país o nación, hay que considerar que ésta debe ser llevada a cabo en forma satisfactoria para que cada uno de los resultados de dicha reforma sean los esperados por todos. El pago de los impuestos no debe jamás ser razón para minimizar el incentivo a las actividades económicas de una nación. Deben además adecuarse a las circunstancias económicas de un lugar determinado.

Siempre al ejercer reformas tributarias, se debe tener en cuenta que esta sea aceptada por la gran mayoría de los afectados a estas reformas, es decir, por toda o la gran mayoría de la población de una nación. (Aby, E. Recuperado el 24 de octubre del 2012.http://es.over-blog.com/En_que_consiste_una_reforma_tributaria-1228321767-art337396.html). Aunque en nuestro país, algunas reformas tributarias afectan la economía de los contribuyentes u obligados, por lo cual existe una tendencia al rechazo de las mismas.

2.2 Antecedentes

Considerando a los tributos como una fuente importante de financiamiento del Estado Ecuatoriano; las reformas de materia tributaria, han sido varias, la mayoría con el fin de cumplir con los objetivos de los impuestos, los cuales se podrían resumir en mejorar el estilo de vida de los ecuatorianos.

El sistema tributario responde en forma directa a un proceso histórico cambiante, influenciado por la situación económica del Estado en el que opera, su evolución y crecimiento depende de necesidades fiscales y parafiscales identificadas por el poder público manifestó a través del ejercicio del poder tributario.(Guerra, Eddy, 2012, p.3)

El cambio experimentado en nuestra estructura ecuatoriana es profundo, conforme la constitución que quedo derogada en 1998, en el cual el sistema tributario se sustentaba, en la determinación de la carga tributaria, en la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación; mientras que en la actual Constitución ecuatoriana de 2008, implanta a la “suficiencia recaudatoria” como principio fundamental del ordenamiento tributario nacional. El cual no solo debe solventar la necesidad del estado de cubrir el gasto presupuestado, sino que el presupuesto del estado tiene que responder a una necesidad ciudadana, que vayan de acuerdo a una equidad y capacidad contributiva.(Franco, A. 2011)

Además la Constitución Política establece 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 justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país. (Constitución Política del Ecuador, 2008, art.285)

El Código Tributario nace mediante Decreto Supremo N° 1016 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 958 el 23 de diciembre de 1975 durante la administración del General Guillermo Rodríguez Lara, se mantuvo vigente en su versión original hasta 1986 donde se implementaron las primeras reformas dadas por el Decreto Ley de Emergencia No. 29, publicado en Registro Oficial 532 de 29 de septiembre (De la Guerra, E., 2012, p.106), a lo largo de este tiempo hasta la actualidad ha tenido algunos cambios siendo la última codificación el 14 de junio del 2005 y reformado considerablemente en 2007 y su última reforma el 9 de marzo del 2009, en el mencionado cuerpo legal se establecen las sanciones pecuniarias las faltas reglamentarias desde USD \$ 30 a USD \$ 1000 dólares y para contravenciones desde USD \$ 30 a USD \$ 1500 dólares, estando estas vigentes desde la publicación de la Ley Reformatoria para la equidad tributaria del Ecuador a partir del 29 de diciembre del 2007; se resalta además la Ley Orgánica de Régimen Tributario

Interno y todas las leyes, reglamentos, ordenanzas y demás actos normativos que inciden en la actividad de la administración tributaria.

El Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias regula la aplicación de las mencionadas cuantías, graduando los montos de sanciones antes mencionadas, establecidas en el Código Tributario.

2.2.1 Eficiencia y eficacia en la recaudación de impuestos

La eficiencia y eficacia de la recaudación de los impuestos depende de qué manera afecta ya sea directa o indirectamente a los cambios estructurales y administrativos introducidos por la reforma tributaria lo cual se reflejará en los niveles de cumplimiento de los contribuyentes.

La eficiencia en la recaudación de impuestos se da al momento de extender los mecanismos de retención, transferir la recolección de impuestos al sistema bancario privado y eliminar toda una gama de impuestos menores y de trámites innecesarios, debió haber producido una *mejora* en la efectividad y eficiencia de la administración tributaria.

El impacto directo sobre los niveles de cumplimiento tributario debería ser el resultado de cambios que afecten los *incentivos* de los contribuyentes para cumplir sus obligaciones tributarias.

Para obtener una eficacia en el sistema de recaudación de impuestos debemos dar un tratamiento tributario uniforme a las distintas fuentes de ingreso, esto puede ayudar a que reduzca prácticas de evasión y elusión porque hace irrelevante la estructura de los ingresos. Además el Estado Ecuatoriano puede desarrollar un mayor nivel de eficiencia en la recaudación, introduciendo reformas al actual sistema de tributación.

Entre esas reformas se puede señalar:

- Eliminación de escudos tributarios
 - Racionalización de las exenciones tributarias
 - Penalización de los evasores
 - Simplificación del procedimiento de recaudación e
 - Implementación de sistemas de incentivos a los contribuyentes
- (Franco, E., 2000, *Alternativas de Reforma Tributaria*, tesis)

Un cambio en el sistema de recaudación de impuestos mejorará el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes lo cual serán útiles para inferir en la eficiencia y eficacia de la administración tributaria y, por lo tanto, el grado de éxito de las reformas tributarias.

2.2.2 Cultura tributaria en el Ecuador

Imagen 9



La cultura tributaria consiste en el nivel de conocimiento que tienen los individuos de una sociedad acerca del sistema tributario y sus funciones. “Es un conjunto de valores, creencias y actitudes compartidas por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento de los deberes fiscales”. (Gaona y Tumbaco, 2009, *La educación tributaria como medida para incrementar la recaudación fiscal en Ecuador*, ESPOL)

Uno de los objetivos de la Administración Tributaria es crear una cultura que impulse a los ciudadanos su aceptación para declarar y pagar los impuestos voluntariamente mediante la autoliquidación de los mismos.

Es necesario que todos los ciudadanos de un país posean una fuerte cultura tributaria para que puedan comprender que los tributos son recursos que recauda el Estado en carácter de administrador, pero en realidad esos recursos le pertenecen a la población, por lo tanto el Estado se los debe devolver prestando servicios públicos

como: educación, salud, carreteras. Una de las consecuencias de la falta de cultura tributaria es la evasión tributaria.

No se puede obviar que un estímulo importante para la tributación lo constituye el manejo y destino de los fondos públicos, aparte de que, para muchos ciudadanos, es un acto facultativo, relacionado con su percepción positiva o negativa sobre el uso de los fondos.

Debemos concientizar que la tributación no solo es una obligación legal, sino un deber de cada contribuyente ante la sociedad. Se requiere que la población obtenga conocimientos sobre el tema y comprenda la importancia de sus responsabilidades. Esta comprensión se alimenta de información oportuna y de formación adecuada, las cuales deben conducir hacia la aceptación derivada de la concientización.

La implantación de un sistema de aplicación de sanciones pecuniarias, para infracciones y contravenciones cometidas por los contribuyentes y responsables, no solo busca castigar económicamente a los mismos, sino crear concientización en los sujetos pasivos acerca de sus obligaciones tributarias, y tratar de disminuir la falta de cultura tributaria en nuestro país, ya que los contribuyentes busquen la forma de informarse y capacitarse para no caer en incumplimientos y tener todo al día.

2.3 Base legal

Las reformas tributarias a sanciones pecuniarias se dan basándose en los siguientes leyes, reglamentos o instructivos:

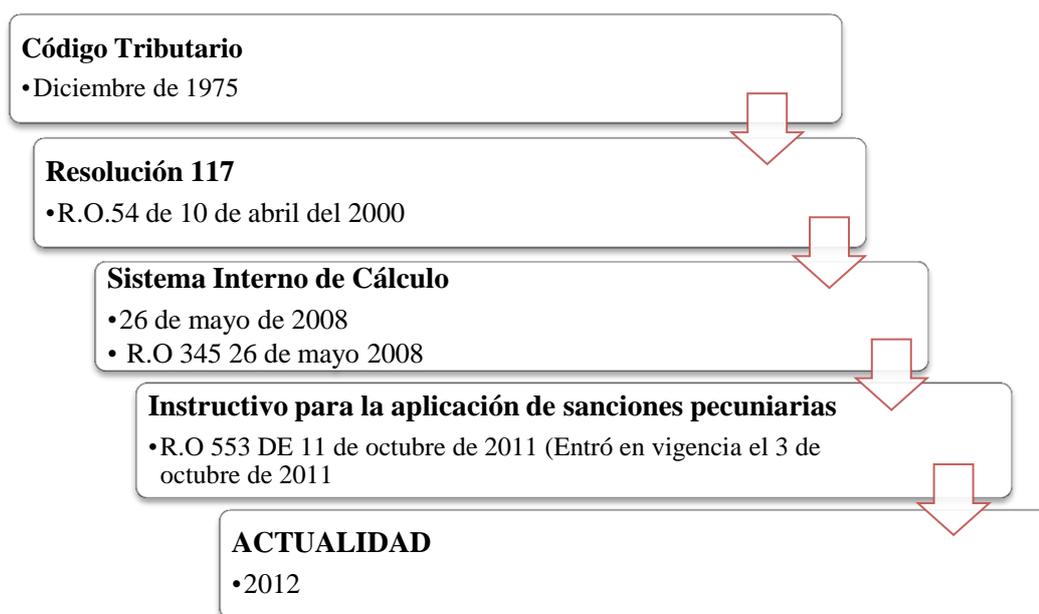
- Constitución Política del Ecuador.
- Código Tributario.
- Ley de Régimen Tributario Interno.
- Ley de creación del Servicio de Rentas Internas, (Registro Oficial No. 206, 2 DIC 1997).
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el tercer suplemento del R.O.242 de 29 de Diciembre de 2007.
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

- Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
- Reglamento a la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
- Código de Ética de los Servidores del Servicio de Rentas Internas.

2.4 Línea de tiempo y evolución de las reformas tributarias a sanciones pecuniarias.

De acuerdo al pasar del tiempo, las reformas a sanciones pecuniarias han ido evolucionando y llevando a cambios importantes en el sistema tributario.

Gráfico 3. Evolución de las reformas tributarias referentes a sanciones pecuniarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Área Nacional de Infracciones del Servicio de Rentas Internas

2.4.1 Análisis de la reforma tributaria con R.O 345 26 de mayo 2008 al Código Tributario- Sanciones Pecuniarias

Como antecedente tenemos que mediante Registro Oficial 242 del 29 de diciembre del 2007, se expidió la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, la misma que modifica el Código Tributario (2005) y Ley de Régimen Tributario

Interno. Dicha reforma comprende temas relacionados con multas e infracciones tributarias.

Los principales objetivos de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria eran propender principalmente mediante la aplicación de impuestos, lograr una distribución equitativa de la riqueza, reducir las desigualdades y alcanzar una mayor recaudación de los impuestos indirectos; es decir que *paguen más los contribuyentes que ganen más*. Así como también dotar de mejores instrumentos a la Administración Tributaria, para controlar la evasión y elusión tributaria.

Y lo más importante; mediante esta ley, se propone el establecimiento de **sanciones** efectivas y proporcionales al daño causado, de manera que se avance en el logro del cumplimiento tributario en la población; y, que, se norme adecuadamente los procedimientos de juzgamiento y sanción de delitos y demás infracciones tributarias.

Análisis comparativo entre codificación del Código Tributario 2005 y Reforma al Código Tributario 2008

Intereses a cargo del sujeto pasivo

Cuadro No. 1

Código Tributario 2005
<p>Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo.- La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente al 1.1 veces de la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.</p> <p>Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto</p>

Ecuatoriano de Seguridad Social.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

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

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

Análisis

El interés anual por mora tributaria hasta el año 2005 era de 1.1 veces la tasa referencial establecida por el Banco Central, la cual a partir de la reforma del 2008 se elevó a 1.5 veces. La tasa mensual de interés por mora tributaria para el 2012, fue del 1.021% determinada por el Banco Central del Ecuador, la cual ha ido variando a lo largo de los años, en el 2008 fluctuó entre 1.340% y 1.164%. El interés es el porcentaje que se cobra de la deuda que se contrae para con el sujeto activo y que no se pudo satisfacer a tiempo. La única forma de que no se genere una sanción por concepto de multas e interés es presentar a tiempo las declaraciones y cumplir correctamente con nuestras obligaciones tributarias. El interés y multas que se genera por el retraso en la declaración de los tributos es el mismo para las personas naturales y jurídicas obligadas o no a llevar contabilidad.

Tabla 8. Cuadro de tasas de interés trimestral por mora tributaria 2008-2012

TRIMESTRE	2008	2009	2010	2011	2012
Enero-Marzo	1,340	1,143	1,149	1,085	1,021
Abril-Junio	1,304	1,155	1,151	1,081	1,021
Julio-Septiembre	1,199	1,155	1,128	1,046	1,021
Octubre-Diciembre	1,164	1,144	1,130	1,046	1,021

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Estadísticas del Servicio de Rentas Internas

Determinación por el sujeto activo

Cuadro No. 2

Código Tributario 2005
Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

Análisis

Esta disposición está vigente desde el 1º de enero del 2008, y se refiere a diferencias que establezca la Administración Tributaria a cualquier contribuyente en el ejercicio de su potestad determinadora de los impuestos, debe ir además acompañada de un recargo del 20% del valor determinado. Es decir, si una persona es glosada en una o

varias cuentas y el SRI establecía que debía pagar US\$ 100.000, a este valor debe añadirse por esta disposición un 20% adicional que corresponde al recargo, por lo tanto, el pago debía ser de US\$ 120.000, más intereses y multas. El recargo del 20% sobre el principal que se aplica en aquellos casos en que el sujeto activo ejerce su potestad determinadora de forma directa, “tiene una naturaleza sancionatoria, pues, procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción, deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario y el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia”. (Revista Judicial, 2008. Recuperado el 18 de diciembre del 2012. Disponible: http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&task=view&id=6900&Itemid=410)

Sanciones a terceros

Cuadro No. 3

Código Tributario 2005
<p>Art. 102.- Sanciones a terceros.- Las personas naturales o los representantes legales de sociedades a quienes la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria hubiere requerido información relativa a la determinación de las obligaciones tributarias y que no la proporcionaren en el término de veinte (20) días contados desde el requerimiento, que a petición del sujeto pasivo puede la administración prorrogarlo por cinco días, serán sancionados por esta autoridad con una multa de cincuenta y dos dólares cincuenta y siete centavos de los Estados Unidos de América (US \$ 52,57) de persistir en la omisión la multa se duplicará en cada nuevo requerimiento.</p> <p>Los funcionarios y empleados pertenecientes al sector público que no proporcionaren las informaciones que dispongan sobre la realización de hechos imposables de los sujetos pasivos o las informaciones requeridas por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria serán sancionados con una multa de cincuenta y</p>

dos dólares cincuenta y siete centavos de los Estados Unidos de América (US \$ 52,57), de persistir en la omisión el Director del Servicio de Rentas Internas solicitará a la autoridad nominadora la destitución del infractor.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Artículo derogado por Art. 4 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007. Introducción de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

Análisis

Se elimina el art. 102 del Código tributario con el fin de imponer sanciones más específicas y detalladas según cada tipo de contribuyente para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías, las mismas que están tipificadas en el Instructivo de Aplicación de Sanciones Pecuniarias que se encuentra vigente a partir del 11 de octubre del 2011. El cual describe que cuando los sujetos pasivos hubieren sido notificados por la administración tributaria, respecto de omisiones detectadas. Los valores a pagar por cada obligación son:

Tabla 9. Cuantía de multas respecto al instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias

Tipo de contribuyente	Cuantía en dólares de los Estados Unidos de América
Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD. 93,75
Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad	USD. 46,88

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

Juzgamiento de infracciones

Cuadro No. 4

Código Tributario 2005
Art. 313.- Juzgamiento de infracciones.- Toda infracción tributaria cometida dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros, será juzgada y reprimida conforme a las leyes ecuatorianas. Se entenderá también cometida la infracción en el Ecuador, si la acción u omisión que la constituye, aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país, por comportar de algún modo evasión tributaria parcial o total.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 313.- Juzgamiento de infracciones.- Toda infracción tributaria cometida dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros, será juzgada y reprimida conforme a las leyes ecuatorianas. Se entenderá también cometida la infracción en el Ecuador, si la acción u omisión que la constituye, aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país.

Análisis

La evasión tributaria en el Ecuador, en el año 2007, bordeaba el 60%, mientras que según estudios recientes este índice se ha reducido al 40%, el Servicio de Rentas Internas sostiene que la evasión de impuestos llega a los cuatro mil millones de dólares en el 2011. (Periódico digital, Ecuador Inmediato, 2012. Recuperado el 18 de diciembre del 2012. Disponible en: <http://www.ecuadorinmediato.com>). Es un problema que todavía no se puede combatir totalmente, pero que se ha ido reduciendo gracias a las reformas tributarias realizadas a partir del 2008 mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y la creación del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias en el 2011, con el cual se han establecido y endurecido las cuantías de multas para cada tipo de infracción o contravención tributaria.

Se ha eliminado del art.313 la frase: “por comportar de algún modo evasión tributaria parcial o total”, en mi opinión debido a que este artículo solo hubiese sido aplicable a la evasión tributaria, la cual es considerada como una actividad ilícita o delito, que consiste en el impago voluntario de tributos. Pero existen muchas más infracciones o delitos que no solo están basados en la evasión tributaria, sino en el incumplimiento de otras obligaciones tributarias, de esta manera, al eliminar dicha frase, el juzgamiento de infracciones en nuestro país, contempla a todas las incluidas en las leyes o reglamentos de materia tributaria.

Clases de infracciones

Cuadro No. 5

Código Tributario 2005

Art. 315.- Clases de infracciones.- Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en: delito de defraudación, contravenciones y faltas reglamentarias.

Constituye delito la defraudación, en los términos tipificados y sancionados en este Código.

Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o de deberes formales, sancionados como tales por este Código o por ley especial.

Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.

Entre las cuales también se deben considerar las que a continuación se enumeran:

1. No inscribirse o acreditar la inscripción;
2. No emitir comprobantes de venta con sujeción a las disposiciones aplicables; o no exigirlos al momento de la compra;
3. No llevar libros y registros contables de conformidad con la ley;
4. No presentar declaraciones e información relativa a la determinación de las obligaciones tributarias; y,
5. No permitir el control de la administración tributaria y comparecer ante la misma.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 315.- Clases de infracciones.- Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en **delitos, contravenciones y faltas reglamentarias.**

Constituyen **delitos los tipificados y sancionados como tales en este Código y en otras leyes tributarias.**

Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o **el incumplimiento de deberes formales, constantes en este Código o en otras disposiciones legales.**

Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.

Análisis

En la Codificación del Código Tributario del 2005, dentro de la clasificación de infracciones, se estipulaba como único delito, al de defraudación, mientras que en la reforma del 2008, se describe la existencia de varios delitos que se encuentran tipificados en el Código Tributario y otras leyes afines, tales como el contrabando que se encuentra tipificado en la Ley Orgánica de Aduanas. “Otras leyes de carácter tributario también tipifican ciertos actos o hechos como delitos tributarios, como por ejemplo la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando habla de la no entrega de lo recaudado por los agentes de percepción del impuesto al valor agregado” (Ojeda, P., 2008, *El Proceso Penal para la sanción del delito tributario aduanero*, Tesis de Maestría en Derecho, Universidad Simón Bolívar, Quito). Entre los delitos más importantes denunciados por el SRI, se encuentran defraudación tributaria, uso doloso de documentos falsos, y extorsión o estafa. La defraudación en su concepto, abarca algunas clases de situaciones que se consideran como delitos, pero hace falta

una tipificación específica para determinar que sean condenados como tales por las autoridades competentes.

Las contravenciones están detalladas en el Anexo del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, en el cual se las clasifica en A, B, o C, de acuerdo a su gravedad y el valor de la cuantía de la multa, las cuales por lo general se deben a incumplimiento de obligaciones tributarias, por ejemplo: no comunicar al SRI, acerca del cambio de domicilio o actividad económica, ocultar la existencia de sucursales o agencias, la no emisión de comprobantes de venta, por la realización de cualquier operación mercantil.(Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, 2011, p. 3,4,5). A las contravenciones, se le aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a \$30 ni exceda de \$1500.

Además, se eliminaron las faltas reglamentarias que se describían al final del artículo, tales como: no inscribirse o acreditar la inscripción, o no llevar libros o registros contables de conformidad con la ley; debido a que existen un numero grande de faltas reglamentarias, que necesitan detallarse y clasificarse como se lo hace en el Instructivo de Sanciones Pecuniarias, para una adecuada aplicación de la sanción pecuniaria. Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a \$30 ni exceda de \$1000.

Elementos constitutivos

Cuadro No.6

Código Tributario 2005
Art. 316.- Elementos constitutivos.- Para la configuración del delito se requiere la existencia de dolo o culpa. Para la de las contravenciones y faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.
La defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarias, pero será admisible la prueba en contrario.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 316.- Elementos constitutivos.- Para la configuración del delito se requiere la

existencia de dolo. Para la de las contravenciones y faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.

En los delitos, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario.

Análisis

En la Codificación del Código Tributario del 2005, para la configuración del delito tributario, se necesitaba la existencia de dolo o culpa. “El dolo es el designio positivo de causar daño y la culpa se da cuando el acontecimiento, que pudiendo ser previsto pero no querido por el agente, se verifica por causa de su negligencia, imprudencia, impericia o inobservancia de la ley” (Barrera, B., El delito tributario: elementos constitutivos y circunstancias modificadoras, 2005, p.40.41). No es lo mismo producir una acción con dolo que por negligencia, imprudencia, impericia o inobservancia de la ley. Es por esto que para la reforma del 2008, se eliminó la palabra culpa. Delito es todo hecho en el que el ordenamiento jurídico penal tiene impuesta una pena que la ejerce la autoridad judicial. “Para que exista delito debe haber dolo que es la voluntad consciente y tiene dos elementos de importancia que son: a) el conocimiento de realizar el delito, y b) voluntad de realizarlo”. (Ojeda, P., 2008, *El Proceso Penal para la sanción del delito tributario aduanero*, Tesis de Maestría en Derecho, Universidad Simón Bolívar, Quito)

En el segundo inciso del artículo 316 también se cambió la palabra defraudación por la palabra delitos, para ser congruentes con el cambio realizado en el artículo 315, anteriormente analizado.

Circunstancias agravantes

Cuadro No. 7

Código Tributario 2005
Art. 318.- Circunstancias agravantes.- Son circunstancias agravantes: 1a. Ejecutar la infracción por precio, recompensa o promesa; empleando la astucia, el

disfraz, el ocultamiento o engaño perpetrando el acto prevaleciendo el autor de su condición de autoridad;

2a. Aprovecharse de incendio, naufragio, sedición, tumulto o conmoción popular u otra calamidad o desgracia pública o particular, para ejecutar la infracción.

3a. Cometer la infracción sirviéndose de armas, en pandilla, o con auxilio de gente armada o de personas que aseguren la impunidad;

4a. Realizar la infracción tomando falsamente el título, las insignias o el nombre de la autoridad, o mediante orden falsa de ésta;

5a. Ejecutar el hecho punible buscando de propósito la noche o utilizando vías no abiertas al tránsito público o cualquier otra forma que impida el conocimiento o control de las autoridades tributarias respectivas; y,

6a. La reincidencia, que se entenderá existir, siempre que la misma persona o empresa hubiere sido sancionada por igual infracción a la pesquisada, dentro de los cinco años anteriores.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)
R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 318.- Circunstancias agravantes.- Son circunstancias agravantes, en lo que fuere aplicable, las establecidas en el Código Penal, además de las siguientes:

1a. Haberse cometido la infracción en contubernio con funcionarios de la Administración Tributaria o utilizando las bases de datos o informaciones que ésta posea; y,

2a. La reincidencia, que se entenderá existir, siempre que la misma persona o empresa hubiere sido sancionada por igual infracción a la pesquisada, dentro de los cinco años anteriores.

Análisis

En la Codificación del Código Tributario del 2005, establecía seis circunstancias agravantes, como por ejemplo: aprovecharse de incendio, naufragio, o desgracia pública para cometer una infracción, las cuales eran poco aplicables a materia tributaria; de manera que se lo reemplazo en la reforma del 2008, mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, por las siguientes circunstancias agravantes: la complicidad de los funcionarios de la Administración Tributaria, para

llevar acabo algún delito o infracción; y la reincidencia, es decir cuando el contribuyente ha recaído nuevamente en el cometimiento de una infracción, ya indagada y sancionada dentro de los cinco años anteriores. Además también se aplicarán las circunstancias agravantes descritas en el art. 30 del Código Penal, que se definen como aquellas que aumentan la malicia del acto, o la alarma que la acción produce en la sociedad o establece la peligrosidad de sus autores, y al tipificar cada una de las cinco circunstancias, más o menos similares a aquellas que tenía en el Código Tributario 2005.

Indudablemente el nuevo texto del Código Tributario, es más drástico, y pretende disuadir a los contribuyentes en el cometimiento de infracciones tributarias, como también lo comprobaremos al revisar las sanciones o penas que se han establecido para que este tipo para este tipo de infracciones. (Ojeda, P., 2008, *El Proceso Penal para la sanción del delito tributario aduanero*, Tesis de Maestría en Derecho, Universidad Simón Bolívar, Quito)

Circunstancias atenuantes

Cuadro No. 8

Código Tributario 2005
<p>Art. 319.- Circunstancias atenuantes.- Son circunstancias atenuantes:</p> <p>1a. Haber desistido voluntariamente de cometer la infracción ya comenzada;</p> <p>2a. Haber procurado el infractor reparar el mal que causó o impedir las consecuencias perjudiciales provenientes de la infracción, con espontaneidad y celo;</p> <p>3a. Haber delinquido por temor o violencia superables;</p> <p>4a. Presentarse voluntariamente a la administración tributaria respectiva, pudiendo haber eludido su acción con la fuga o el ocultamiento o en cualquier otra forma;</p> <p>5a. Ejemplar conducta del infractor, anterior y posterior al hecho que se le imputa; o conducta de amplia colaboración durante la determinación, fiscalización o investigación de su capacidad contributiva;</p> <p>6a. Rusticidad del infractor, de tal naturaleza, que revele claramente que cometió la infracción por ignorancia o error en cuanto al hecho que constituye la infracción; y,</p>

7a. Confesión espontánea, cuando es verdadera.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 319.- Circunstancias atenuantes.- Son circunstancias atenuantes, en lo que fuere aplicable, las establecidas en el Código Penal, además de las siguientes:

1a. Haber reconocido la comisión de la infracción y reparado el perjuicio que causó;
y,

2a. Presentarse voluntariamente a la administración tributaria respectiva, pudiendo haber eludido su acción con la fuga o el ocultamiento o en cualquier otra forma.

Análisis

Mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria (art.13), se sustituye el art.319 del Código Tributario 2005, en lo que se refiere a las circunstancias atenuantes, las cuales se remiten en lo que fuere aplicable al art.29 del Código Penal, que las define como, las causas impulsivas de la infracción, al estado y capacidad física e intelectual del delincuente, a su conducta con respecto al acto y sus consecuencias, disminuyen la gravedad de la infracción, o la alarma ocasionada en la sociedad, o dan a conocer la poca o ninguna peligrosidad del autor; y tipifica doce circunstancias atenuantes de las que cabe resaltar las siguientes:

- Que el culpable sea mayor de sesenta años,
- Haber procurado reparar el mal que causó,
- Haber delinquido por temor o bajo violencia superables,
- Presentarse voluntariamente ante la justicia,
- Rusticidad del delincuente,
- Obrar impulsado por motivos morales o sociales.

Además de éstas, para las infracciones tributarias, son circunstancias atenuantes:
1º) Haber reconocido la comisión de la infracción, y reparado el perjuicio que causó,
2º) Presentarse voluntariamente a la administración tributaria respectiva, pudiendo haber eludido su acción con la fuga o el ocultamiento o en cualquier otra forma.

En síntesis, se puede decir que para las infracciones tributarias, se aplican las mismas circunstancias atenuantes o agravantes descritas en el Código Penal, con lo cual se ha reformado sustancialmente el Código Tributario, ya que con estas y otras reformas se pretende insertar a las infracciones tributarias dentro del derecho penal común, siempre que fuere aplicable al derecho tributario. Todo con el objetivo de evitar que los sujetos pasivos las cometan y si las ejecutan se les impongan sanciones de acuerdo a la gravedad de la infracción cometida. “Se aplicará el máximo de la sanción, cuando sólo hubieren circunstancias agravantes; el mínimo, cuando sólo hubieren circunstancias atenuantes; y las intermedias, según la concurrencia de circunstancias agravantes y atenuantes”. (Código Tributario, 2005, art.324)

Circunstancias eximentes

Cuadro No. 9

Código Tributario 2005
<p>Art. 320.- Circunstancias eximentes.- Son circunstancias eximentes:</p> <p>1a. La incapacidad absoluta del agente; y,</p> <p>2a. Que la acción u omisión sea el resultado de fuerza mayor o de temor o violencia insuperables, ejercidos por otras personas.</p>
<p align="center">Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 320.- Circunstancias eximentes.- Son circunstancias eximentes, en lo que fuere aplicable, las establecidas en el Código Penal, además de la siguiente:</p> <p>1a. Que la trasgresión de la norma sea consecuencia de instrucción expresa de funcionarios competentes de la administración tributaria y que no proceda de una acción u omisión dolosa.</p>

Análisis

Así como en las dos anteriores reformas, la Ley Reformativa de Equidad Tributaria (art.14), sustituye el art. 320 del Código Tributario, en el cual se define que las circunstancias eximentes se deben remitirse al Código Penal, que en forma amplia y previendo una serie de circunstancias y situaciones, señala los casos en los que al agente se lo debe exonerar de responsabilidad; mientras que en el Código Tributario 2005, en forma restringida solo se refería a la incapacidad absoluta del agente o que la acción u omisión sea el resultado de fuerza mayor o temor o violencia insuperables. Sin duda es más conveniente referirse en la forma actual al Código Penal, que establece que no hay infracción alguna cuando el acto está ordenado por la ley o determinado por una resolución por parte de la autoridad competente; entre ellas se señalan otras como cuando se actúa en defensa propia, defensa del honor conyugal, y del pudor, de la propiedad, por provocación, y otras que son muy difíciles de aplicar a materia tributaria. (Ojeda, P., 2008, *El Proceso Penal para la sanción del delito tributario aduanero*, Tesis de Maestría en Derecho, Universidad Simón Bolívar, Quito).

Sin embargo se ha determinado una circunstancia eximente: cuando la trasgresión de la norma sea consecuencia de instrucción expresa de funcionarios competentes de la administración tributaria y que no proceda de una acción u omisión dolosa, cambiando el texto del Código Tributario del 2005.

Penas aplicables

Cuadro No. 10

Código Tributario 2005
<p>Art. 323.- Penas aplicables.- Son aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Decomiso;2. Multa;3. Prisión;4. Cancelación de inscripciones en los registros públicos;

<p>5. Cancelación de patentes y autorizaciones;</p> <p>6. Clausura del establecimiento o negocio; y,</p> <p>7. Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.</p>
<p>Reforma Código Tributario 2008</p> <p>(Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)</p> <p>R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 323.- Penas aplicables.- Son aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes:</p> <p>a) Multa;</p> <p>b) Clausura del establecimiento o negocio;</p> <p>c) Suspensión de actividades;</p> <p>d) Decomiso;</p> <p>e) Incautación definitiva;</p> <p>f) Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos;</p> <p>g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones;</p> <p>h) Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos;</p> <p>i) Prisión; y,</p> <p>j) Reclusión Menor Ordinaria</p> <p>Estas penas se aplicarán sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos y de los intereses de mora que correspondan desde la fecha que se causaron.</p> <p>Estos tributos e intereses se cobrarán de conformidad con los procedimientos que establecen los libros anteriores.</p>

Análisis

Se reformó el art. 323 de la Codificación del Código Tributario del 2005, que trata de las penas aplicables a cada tipo de infracción tributaria, se incrementaron de 7 a 10 penas y se cambió el orden de las mismas, las que se aumentaron fueron: *suspensión de actividades, incautación definitiva, y reclusión menor ordinaria*. Además de que ahora hay la posibilidad de no solo cancelar las inscripciones de registros públicos, las patentes o autorizaciones, sino también la suspensión de ellas lo que hace, que se pueda acceder nuevamente a ellas, después de un tiempo determinado por la ley, y

siempre y cuando el contribuyente haya arreglado su situación o haya enmendado la infracción cometida.

También se describe que además de la pena que debe cumplir el contribuyente, no se exime del pago de los tributos, e intereses de mora que causaron el impago de los mismos, desde la fecha que los causaron.

Toda infracción conlleva a una sanción, las penas se aplican de acuerdo a la gravedad de la infracción cometida, la más leve va desde la multa hasta la más grave que corresponde a la prisión, tal como se clasifica en el art. 15 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Para lo cual nos centraremos en los términos de la multa, y sanciones pecuniarias aplicadas a contravenciones y faltas reglamentarias, tema principal de nuestra tesis.

Concurrencia de infracciones

Cuadro No. 11

Código Tributario 2005
<p>Art. 325.- Concurrencia de infracciones.- Cuando un hecho configure más de un delito o más de una contravención, se aplicará la sanción correspondiente al delito o contravención más grave.</p> <p>Cuando implique la comisión de varias faltas reglamentarias, se impondrá la pena que corresponda a todas ellas; pero, en ningún caso, la pena acumulada podrá superar al veinte por ciento del valor del tributo causado.</p>
<p>Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 325.- Concurrencia de infracciones.- Cuando un hecho configure más de una infracción se aplicará la sanción que corresponda a la infracción más grave.</p>

Análisis

Se sustituyó el art. 325 del Código Tributario, en el cual se describe que cuando se configure más de una infracción se aplicará la sanción que corresponda a la infracción más grave. Es decir que si un contribuyente comete, por ejemplo, ocho infracciones, no se acumulan el valor de las mismas, sino se cobra el valor de la infracción más grave. Anteriormente, se detallaba la concurrencia de infracciones en: delitos, contravenciones y faltas reglamentarias, pero en la reforma se las integra en una sola palabra “infracciones”, lo cual quiere decir que la misma norma es aplicable a todas las clases de infracciones. De esta manera se logra una aplicación de la sanción en forma equitativa.

Decomiso

Cuadro No. 12

Código Tributario 2005
<p>Art. 328.- Decomiso.- El decomiso es la pérdida del dominio sobre los bienes materia del delito, en favor del acreedor tributario. Puede extenderse a los bienes y objetos utilizados para cometer la infracción, siempre que pertenezcan a su autor o cómplice o de acuerdo a la gravedad y circunstancias del caso.</p> <p>Cuando exista una diferencia apreciable entre el valor de los bienes u objetos materia del delito y el que corresponda a los medios u objetos que sirvieron para cometerlo, y no sea del caso decomisar dichos bienes, sea por la mentada desproporción de valores o porque no pertenezcan al infractor, se sustituirá el decomiso de dichos medios con una multa adicional de dos a cinco veces el valor de la mercadería o bienes materia del delito.</p>
<p>Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 328.- Nota: Artículo derogado por Art. 19 de Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007.</p>

Análisis

Mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria (art. 19), se eliminó el art. 328 del Código Tributario, ya que este artículo, que define el decomiso como tal, fue incluido dentro del art. 329 (Cómputo de Sanciones Pecuniarias) del Código Tributario, donde se describen cada una de las penas o sanciones de acuerdo al tipo de infracción cometida. Lo cual es necesario para conocer en qué consiste cada sanción y sus consecuencias.

Cómputo de las sanciones pecuniarias

Cuadro No. 13

Código Tributario 2005
<p>Art. 329.- Cómputo de las sanciones pecuniarias.- Las sanciones pecuniarias, se impondrán en proporción al valor de los tributos, que, por la acción u omisión punible, se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción.</p> <p>Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías o bienes a los que se refiere la infracción, se tomará en cuenta su valor de mercado en el día de su comisión, si son bienes fungibles, o el valor comercial que tengan de acuerdo con datos o registros públicos, si no lo son.</p> <p>Las penas pecuniarias no podrán sustituirse con penas de prisión.</p>
<p>Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 329.- Cómputo de las sanciones pecuniarias.- Las sanciones pecuniarias, se impondrán en proporción al valor de los tributos, que, por la acción u omisión punible, se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción, en los casos de delito.</p> <p>Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías ó bienes a los que se refiere la infracción, se tomará en cuenta su valor de mercado en el día de su</p>

comisión.

Las sanciones pecuniarias por contravenciones y faltas reglamentarias se impondrán de acuerdo a las cuantías determinadas en este Código y demás leyes tributarias.

Art. (...)- **Clausura del establecimiento.**- Salvo casos especiales previstos en la ley, la clausura de un establecimiento no podrá exceder de tres meses. Si la clausura afectare a terceros el contribuyente contraventor responderá de los daños y perjuicios que con la imposición de la sanción se cause. La clausura del establecimiento del infractor conlleva la suspensión de todas sus actividades en el establecimiento clausurado.

Art. (...)- **Suspensión de actividades.**- En los casos en los que, por la naturaleza de las actividades económicas de los infractores, no pueda aplicarse la sanción de clausura, la administración tributaria dispondrá la suspensión de las actividades económicas del infractor. Para los efectos legales pertinentes, notificará en cada caso, a las autoridades correspondientes, a los colegios profesionales y a otras entidades relacionadas con el ejercicio de la actividad suspendida, para que impidan su ejercicio.

Art. (...)- **Decomiso.**- El decomiso es la pérdida del dominio sobre los bienes materia del delito, en favor del acreedor tributario. Puede extenderse a los bienes y objetos utilizados para cometer la infracción, siempre que pertenezcan a su autor o cómplice o de acuerdo a la gravedad y circunstancias del caso

Cuando exista una diferencia apreciable entre el valor de los bienes u objetos materia del delito y el que corresponda a los medios u objetos que sirvieron para cometerlo, y no sea del caso decomisar dichos bienes, sea por la mentada desproporción de valores o porque no pertenezcan al infractor, se sustituirá el decomiso de dichos medios con una multa adicional de dos a cinco veces el valor de la mercadería o bienes materia del delito.

Art. (...)- **Incautación Definitiva:** La incautación definitiva es la pérdida del derecho de dominio, dispuesta por la autoridad administrativa o jurisdiccional.

Art. (...)- **Suspensión o Cancelación de inscripciones, autorizaciones y patentes.**- La suspensión o cancelación de inscripciones, autorizaciones y patentes requeridas para el ejercicio del comercio o de la industria, podrá aplicarse como pena por infracciones, según la gravedad e importancia de ellas, sin perjuicio de las otras

sanciones que se impusieren.

El sancionado con pena de suspensión o cancelación de inscripción, autorización o de patente podrá rehabilitarlas, si hubiere transcurrido un año desde la ejecutoria de la resolución administrativa o sentencia que impuso la pena, siempre que el sancionado dentro de ese lapso no hubiere sido condenado por nueva infracción tributaria.

Art. (...).- **Suspensión en el desempeño de cargos públicos.**- La pena de suspensión en el desempeño de cargos públicos no podrá exceder de treinta días, de acuerdo a la gravedad de la infracción. Mientras dure la suspensión, el empleado sancionado no tendrá derecho a percibir remuneraciones ni pago por concepto alguno.

Dicha pena se ejecutará desde el primer día del mes siguiente al de la fecha en que se ejecutorió la sentencia que la impuso.

Art. (...).- **Destitución de cargos públicos.**- La destitución de cargos públicos, se impondrá al funcionario o empleado que fuere responsable como autor, cómplice o encubridor de un delito, o en el caso de reincidencia en las contravenciones.

Art. (...).- **Efectos de la suspensión o destitución.**- Toda resolución o sentencia que imponga penas de suspensión o destitución en el desempeño de cargos públicos, será notificada a la máxima autoridad de la entidad en la que preste servicios el funcionario sancionado, al Secretario Nacional Técnico de Desarrollo de Recursos Humanos y de Remuneraciones del Sector Público, SENRES, y al Contralor General del Estado, quienes, si el empleado o funcionario sancionado continuare desempeñando el cargo, ordenarán a la autoridad nominadora que cumpla la resolución o la sentencia. Si la autoridad requerida no la cumpliera, el Contralor ordenará al Auditor Interno suspender de hecho el pago del sueldo del empleado o funcionario suspendido o destituido, bajo su responsabilidad; y, en todo caso, hará responsable personal y pecuniariamente a la autoridad nominadora, de los sueldos o remuneraciones pagadas ilegalmente.

Análisis

Esta reforma del Código Tributario, se realizó mediante el art. 20 de la Ley Reformatoria de la Equidad Tributaria, el mismo que indica que el cómputo de las sanciones pecuniarias se impondrá en relación al valor de los tributos que se trataron

de evadir y se añade las palabras “en los casos de delito”, cuando se trata de bienes materia de infracción, por ejemplo: en la falsa declaración de mercaderías.

Se agrega un tercer inciso que determina que “Las sanciones pecuniarias por contravenciones y faltas reglamentarias se impondrán de acuerdo a las cuantías determinadas en este Código y demás leyes tributarias”. (Código Tributario, 2005, art.329). Esto con el fin de imponer sanciones específicas correspondientes a las contravenciones y faltas reglamentarias que tienen un tratamiento diferente a los delitos. Además contamos con el Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias, el cual nos brinda un valor monetario para cada tipo de contravención o falta reglamentaria, dependiendo de su naturaleza y gravedad.

Además se añaden a este inciso el contenido de los siguientes artículos, los mismos que también fueron reformados:

Art. 334.- Clausura del Establecimiento, (reformado en su contenido)

Art. 328.- Decomiso (sigue intacto)

Art. 333.- Suspensión o cancelación de inscripciones, autorizaciones, y patentes (reformado en su nombre, antes: Cancelación de inscripciones y patentes; y reformado en su contenido)

Art. 335.- Suspensión en el desempeño de cargos públicos (reformado en su contenido)

Art. 336.- Destitución de cargos públicos (el primer inciso no fue reformado, mientras que el segundo inciso fue eliminado)

Art. 337.- Efectos de la Suspensión o destitución (reformado en su contenido)

Todos estos artículos mencionados fueron derogados en su número de artículo original, pero fueron agregados al art.329 Además se agregaron a esta lista la Suspensión de Actividades e Incautación definitiva, los cuales son nuevos términos no contemplados en el Código Tributario 2005. Estas definiciones nos ayudan a comprender las clases de sanciones, en los casos de delitos. Algo muy importante de recordar es que “las penas de prisión o reclusión no podrán ser sustituidas por sanciones pecuniarias”. (Código Tributario, 2008, art. 330, 331)

Modos de extinción de las acciones y de las penas

Cuadro No. 14

Código Tributario 2005
Art. 338.- Modos de extinción.- Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen: 1. Por muerte del infractor; 2. Por prescripción; y, 3. Por los demás modos en que según este Código se extinguen las acciones y obligaciones tributarias.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 338.- Modos de extinción.- Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen: 1. Por muerte del infractor; y, 2. Por prescripción.

Análisis

Se reformó el art. 338 del Código Tributario, eliminando el tercer numeral que menciona que las acciones y sanciones por infracciones tributarias pueden extinguirse también mediante los modos de extinción de la obligación tributaria. Lo cual no es aplicable ya que los modos de extinción de la obligación tributaria (art.37), tratan acerca del pago o compensación de los tributos, y no de sanciones por el cometimiento de infracciones. El cumplimiento de las sanciones pecuniarias incluye resarcir el daño, es decir el contribuyente que ha caído en una infracción tributaria además de pagar una multa o sanción, debe ponerse al día con sus deberes tributarios, ya sea con la declaración de sus impuestos o actualizando la información de su actividad económica oportunamente. Es por esto que las dos únicas formas en las que se extingue las acciones y sanciones son por muerte o prescripción de la acción o pena.

Prescripción de la acción

Cuadro No. 15

Código Tributario 2005
Art. 340.- Prescripción de la acción.- Las acciones por infracciones tributarias, háyase o no iniciado enjuiciamiento, prescribirán en el plazo de cinco años, en caso de delito, y de tres años en el de las demás infracciones, contados desde cuando la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en los casos de tentativa.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 340.- Prescripción de la acción.- Las acciones por delitos tributarios prescribirán en el plazo de cinco años, en los casos reprimidos con prisión, y en diez años en los casos reprimidos con reclusión , contados desde cuando la infracción fue cometida en los casos en los que no se haya iniciado enjuiciamiento, o de haberse iniciado desde el inicio de la instrucción fiscal correspondiente . El plazo de prescripción de la acción se interrumpirá desde el día siguiente a la notificación de los actos determinativos de obligación tributaria, de los que se infiera el cometimiento de la infracción, hasta el día en que se ejecutorien. Las acciones por las demás infracciones prescribirán en tres años, contados desde cuando la infracción fue cometida. En los casos de tentativa el plazo se contará desde la realización del último acto idóneo.

Análisis

Para el entendimiento de este artículo, es necesario definir a la acción en términos de derecho. El cual define en sus términos más simples como: “el derecho de acudir a un juez o tribunal con el fin de comenzar un proceso penal”. La prescripción de la acción es aquella que deja extinta la posibilidad de ejercer la acción penal contra la persona que ha cometido una infracción. **Ejemplo:** Juan Pérez, comete el delito de llevar doble contabilidad en el año 2009; una real para fines empresariales, y otra falsa para evadir impuestos, como este delito se sanciona con dos a cinco años de

prisión, la acción en este caso prescribirá en cinco años, es decir la acción prescribirá en el año 2014.

El art. 340 de la Codificación de Código Tributario del 2005, fue reformado en los siguientes aspectos: 1) Se incluyó la prescripción de la acción cuando se trata de delitos tributarios reprimidos con reclusión ordinaria, la cual es de diez años. 2) La prescripción de la acción cuando se trata de las demás infracciones, es decir de contravenciones y faltas reglamentarias, será de tres años, todo esto, en los casos que no se haya iniciado enjuiciamiento, o de haberse iniciado desde el inicio de la instrucción fiscal correspondiente. 3) La tentativa es: el comienzo de ejecución de un delito determinado con dolo de consumación y actos idóneos, que no llega a consumarse por causas ajenas a la voluntad del autor. Recuperado el 31 de enero del 2013. (Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos44/derecho-penal-tentativa/derecho-penal-tentativa2.shtml>). El Código Penal en su art. 16 nos dice que: “Quien practica actos idóneos conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito, responde por tentativa si la acción no se consuma o el acontecimiento no se verifica. Pero en el caso de las contravenciones sólo son punibles cuando han sido consumadas”.

Prescripción de las penas

Cuadro No. 16

Código Tributario 2005
<p>Art. 341.- Prescripción de las penas.- Las penas privativas de la libertad prescriben al transcurrir un tiempo igual al de la sanción impuesta, si no hubiere sido detenido el sancionado, contado desde la ejecutoria de la sentencia respectiva.</p> <p>Las penas pecuniarias, prescribirán en cinco años contados desde dicha ejecutoria y se interrumpirá por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias.</p>
<p>Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>

Art. 341.- Prescripción de las penas.- Las penas privativas de la libertad prescriben **en un tiempo igual al de la condena, no pudiendo, en ningún caso, el tiempo de la prescripción ser menor a seis meses, salvo disposición expresa de Ley que establezca un plazo de prescripción mayor.**

La prescripción de la pena comenzará a correr desde la media noche del día en que la sentencia quedó ejecutoriada.

Las penas pecuniarias, prescribirán en cinco años contados **desde la fecha en la que se ejecutorie la resolución o sentencia que la imponga** y se interrumpirá por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias.

Análisis

Para entender mejor la reforma del artículo precitado, es necesario conocer el significado de pena: “es aquello que se ha impuesto conforme a la ley por jueces o tribunales a los responsables de un delito o falta”. Por lo tanto la prescripción de la pena es aquella en la cual queda extinta la posibilidad de aplicar una pena o sanción que ha impuesto un juez o tribunal a un individuo que ha cometido un delito. (Recuperado el 31 de enero del 2013. Disponible en: <http://jciza.wordpress.com/2010/06/06/la-prescripcion-en-derecho-procesal-penal/>).

Por ejemplo: A José Martínez, se ha iniciado un proceso penal por defraudación (hizo uso doloso de comprobantes de ventas que no fueron autorizados por el Servicio de Rentas Internas), delito que se sanciona con una pena de uno a tres años de prisión, el cual es sentenciado a cumplir una pena de dos años, razón por la cual José Martínez, decide ausentar del país dos años, transcurridos los cuales regresa a Ecuador, pero por haber prescrito la pena no se puede obligar a que la cumpla.

El art. 341 del Código Tributario fue reformado mediante la Ley Reformativa para Equidad Tributaria, en los siguientes aspectos: 1) Se sustituyó la palabra “sanción impuesta” por “condena”, 2) Nuestro Código Penal establece que la pena prescribirá en un tiempo igual al de la condena, no pudiendo en ningún caso ser menor de seis meses 3) En el inciso que habla de las penas pecuniarias, se mantiene la prescripción de cinco años, y se aclaró que corre desde la fecha en la que se ejecutorie la resolución o sentencia que la imponga.

Concepto de defraudación

Cuadro No. 17

Código Tributario 2005
Art. 342.- Concepto.- Constituye defraudación, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 342.- Concepto.- Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión , falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria.

Análisis

En la reforma del art. 342 del Código Tributario, se incluyó dentro del concepto de la defraudación la palabra “doloso”, lo que se refiere a que la defraudación es un acto en el que hay el designio de causar daño y la palabra “omisión”, por ejemplo cuando existe omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente. Y también se agrega a la definición, el siguiente párrafo: “aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria, por ejemplo: la destrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos de clausura o de incautación.

Casos de defraudación

Cuadro No. 18

Código Tributario 2005

Art. 344.- Casos de defraudación.- Son casos especiales de defraudación:

1.- La falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria;

2.- La falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y **control de bebidas alcohólicas**;

3.- La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, **en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren al Servicio de Rentas Internas, de datos falsos, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto causado.**

En el caso de la declaración de retenciones en la fuente, constituye defraudación el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de las retenciones que han debido realizarse, el efectuar las retenciones y no declararlas o el declararlas por un valor inferior. En este caso, la sanción se calculará sobre el valor de la retención no efectuada o no declarada;

4.- La alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;

5.- Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;

6.- La destrucción total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias; y,

7.- La falta de entrega, total o parcial, después de diez días de vencido el plazo para entregar al sujeto activo los tributos recaudados, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)
R.O 242 29 de diciembre del 2007

Art. 344.- Casos de defraudación.- A más de los establecidos en otras leyes tributarias, son casos de defraudación:

- 1.- **Destrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos de clausura o de incautación;**
- 2.- **Realizar actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado;**
- 3.- **Imprimir y hacer uso doloso de comprobantes de venta o de retención que no hayan sido autorizados por la Administración Tributaria;**
- 4.- Proporcionar, a sabiendas, a la Administración Tributaria información o declaración falsa o adulterada de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria, **propia o de terceros; y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren a la administración tributaria, de datos falsos, incompletos o desfigurados.**
- 5.- La falsificación o alteración de permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas y cualquier otro documento de control de fabricación, consumo, **transporte, importación y exportación de bienes gravados;**
- 6.- La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente;
- 7.- La alteración dolosa, en perjuicio del acreedor tributario, de libros o **registros informáticos de contabilidad**, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;
- 8.- Llevar doble contabilidad **deliberadamente**, con distintos asientos **en libros o registros informáticos**, para el mismo negocio o actividad económica;
- 9.- La destrucción **dolosa** total o parcial, de los libros o **registros informáticos de contabilidad** u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias;
- 10.- **Emitir o aceptar comprobantes de venta por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real;**

- 11.- **Extender a terceros el beneficio de un derecho a un subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal o beneficiarse sin derecho de los mismos;**
- 12.- **Simular uno o más actos o contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal;**
- 13.- La falta de entrega **deliberada**, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo; y,
- 14.- **El reconocimiento o la obtención indebida y dolosa de una devolución de tributos, intereses o multas, establecida así por acto firme o ejecutoriado de la administración tributaria o del órgano judicial competente.**

Análisis

El art. 344 correspondiente a los casos de defraudación, fue reformado sustancialmente mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. De siete casos de defraudación (2005) aumentaron a catorce, debido al descubrimiento de nuevas formas de defraudación y al avance tecnológico de los programas informáticos que utilizan las empresas y personas para llevar actualmente la contabilidad, declaraciones, anexos y todos los respaldos o documentos que respaldan la situación económica de las mismas; ya que así como se modernizan los métodos también se debe reformar la ley, para que cubra todos los cambios de la tributación actual, y poder en este caso, sancionar de la mejor manera. Los casos de defraudación que se añadieron se encuentran señalados con negrita, en el cuadro anterior. **Por ejemplo:** La destrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos de clausura o de incautación. Este es uno de los casos más comunes en los que infringen negocios como bares o tiendas, ya que muchas de las veces no cumplen con sus obligaciones tributarias, además de no tener los permisos necesarios. Este delito es sancionado con 1 a 3 años de prisión.

Estas situaciones de defraudación son delitos que deben ser sancionados con penas y multas, que tengan el objetivo de que los contribuyentes se abstengan de cometerlos y principalmente que las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad se mantengan al día con sus obligaciones tributarias con honestidad y responsabilidad.

Sanciones por defraudación

Cuadro No. 19

Código Tributario 2005

Art. 345.- Defraudación de otros tributos.- La defraudación de tributos tipificada en el número 2 del artículo 344, se sancionará con multa de cincuenta y dos dólares cincuenta y seis centavos a quinientos veinte y cinco dólares sesenta centavos de los Estados Unidos de América y, la que se refiera a otros tributos, con multa que, no siendo inferior al valor de los que se evadieron o pretendieron evadir, podrán ser de hasta el quíntuplo de esos tributos, según la gravedad y circunstancias de la infracción:

a) Serán reprimidos con prisión de seis meses a tres años los contribuyentes que se encuentren incurso en los casos de defraudación previstos en los numerales 3 inciso primero, 4, 5 y 6 del artículo 344;

La pena de prisión establecida en esta disposición es distinta e independiente de las sanciones administrativas aplicables tales como: el decomiso, la multa y clausura del establecimiento, de conformidad con las disposiciones de este Código y demás leyes tributarias.

La responsabilidad por este delito recaerá en las personas que presenten la declaración por cuenta propia o en representación de terceros o de sociedades y en las personas que dolosamente hayan participado en la infracción. En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, la responsabilidad por falta de declaración recae en su representante legal, si se establece que su conducta ha sido dolosa.

Es obligación de la administración tributaria formular la denuncia y luego actuar como parte en el juicio deduciendo oportunamente la correspondiente acusación particular, cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.

En los casos previstos en esta disposición, la privación de la libertad procederá cuando se configure la tipificación de la defraudación definida en los artículos 15, 342 y 344 de este Código; por lo tanto, ningún contribuyente podrá ser sancionado

con la pena de prisión por el sólo hecho de no haber pagado los impuestos debidos; y,

b) La defraudación por apropiación de los impuestos recaudados por los agentes de retención o percepción, se configurará cuando éstos no entreguen o no depositen en las cuentas del sujeto activo los tributos recaudados dentro de los diez días siguientes a las fechas y plazos establecidos para el efecto. En este caso, los agentes de retención o percepción, serán sancionados con prisión de dos a cinco años.

La pena de prisión establecida en esta disposición es distinta e independiente de las sanciones administrativas aplicables tales como: el decomiso, la multa y clausura del establecimiento, de conformidad con las disposiciones del Código Tributario y demás leyes tributarias.

La responsabilidad por este delito recaerá en las personas que se desempeñen como agentes de retención o de percepción y en las personas que dolosamente hayan participado en la infracción. En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, la responsabilidad recae en su representante legal, sí se establece que su conducta ha sido dolosa.

Si el agente de retención o agente de percepción es una institución del Estado, el funcionario encargado de la recaudación y entrega de los impuestos recaudados al sujeto activo además de la pena de prisión, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado, de por vida, para ocupar cargos públicos, si se apropiare de los impuestos recaudados.

Es obligación de la administración tributaria formular la denuncia y luego actuar como parte en el juicio, cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.

En los casos de los literales a y b) que anteceden en estos delitos sancionados con prisión, la resolución de instrucción del fiscal tendrá como antecedente la denuncia formulada por la máxima autoridad de la administración tributaria o aduanera, la que responderá por los daños y perjuicios a que hubiera lugar si en auto de sobreseimiento definitivo la denuncia es calificada como temeraria o maliciosa sin perjuicio de que en este último caso de la acción penal correspondiente.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 345.- Sanciones por defraudación.- Las penas aplicables al delito de defraudación son:

En los casos establecidos en los numerales 1 al 3 del artículo anterior y en los delitos de defraudación establecidos en otras leyes, prisión de uno a tres años;

En los casos establecidos en los numerales 4 al 12 del artículo anterior, prisión de dos a cinco años y una **multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir.**

En los casos establecidos en los numeral 13 y 14 del artículo anterior, reclusión menor ordinaria de 3 a 6 años y **multa equivalente al doble de los valores retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y/o pagados o los valores que le hayan sido devueltos indebidamente.**

En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, **la responsabilidad recae en su representante legal, contador, director financiero y demás personas que tengan a su cargo el control de la actividad económica de la empresa,** sí se establece que su conducta ha sido dolosa.

En los casos en los que el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, los funcionarios encargados de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo además de la pena de reclusión por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, serán sancionados con la destitución y quedarán inhabilitados, de por vida, para ocupar cargos públicos.

La acción penal en los casos de defraudación tributaria tipificados en los numerales 4 al 14 del artículo anterior iniciará cuando en actos firmes o resoluciones ejecutoriadas de la administración tributaria o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.

La administración tributaria deberá formular la denuncia cuando corresponda, en todo los casos de defraudación, y tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular.

Análisis

Esta es una de las reformas más importantes que realizó la Asamblea Constituyente al Código tributario ya que endureció las penas para la defraudación fiscal, pues instaura las sanciones de prisión y reclusión ordinaria; y multas de fuertes sumas de dinero. El art. 345 del Código Tributario 2005, fue reformado de acuerdo al cambio que sufrió el art. 344, y a las reformas del Código Penal, ya que se encuentra relacionado a éste, al configurarse la defraudación como delito; y se establece que el procedimiento sumario para la aplicación de las penas está a cargo del Servicio de Rentas Internas. En la actualidad este artículo es más claro y concreto que anteriormente, ya que enuncia una pena para cada caso de defraudación según su gravedad. Además agrega que “la responsabilidad del cometimiento de la infracción no solo recae en el representante legal, sino también en el contador, director financiero o cualquier otra persona que esté a cargo de la actividad económica de la empresa”.

Caso de defraudación: En el 2012, el Sr. Jaime Eduardo Brito A., habría percibido impuestos por concepto de IVA sin que dichos valores hayan sido pagados ni entregados al SRI; utilizando además comprobantes de venta no autorizados por la Administración Tributaria. Por el mismo delito, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo No. 5 de Loja y Zamora Chinchipe, dictó sentencia condenatoria en contra de Jaime Eduardo Brito Aguirre, a quien se impuso un mes de prisión, en vista de circunstancias atenuantes que obran a favor del acusado. (*Ordenan prisión para el capitán Saltos de ICARO y dos ciudadanos por defraudación tributaria*, 2012. Recuperado el 05 de febrero del 2013. Disponible en: www.ecuadorinmediato.com).

Sanciones por contravenciones

Cuadro No. 20

Código Tributario 2005
Art. 349.- Casos de contravenciones.- Son contravenciones, entre otros casos que no constituyan otro tipo de infracción tributaria, los siguientes: 1.- El incumplimiento de cualquiera de los deberes formales que se determinan en los

Arts. 96, 98 y 101 de este Código, así como los que respecto de cada tributo establezca la ley;

2.- La omisión o incumplimiento por parte de funcionarios o empleados públicos, de los deberes que se impone en los numerales 3, 4, 5 y 10 del artículo 103, y de lo que se establece en el artículo 216;

3.- La transgresión de lo que establece el artículo 206 de este Código; y,

4.- Los demás que prevean las leyes o reglamentos tributarios.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 349.- Sanciones por Contravenciones.- A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

Para aquellas contravenciones que se castiguen con multas periódicas, la sanción por cada período, se impondrá de conformidad a los límites establecidos en el inciso anterior.

Los límites antes referidos no serán aplicables en los casos de contravenciones en los que la norma legal prevea sanciones específicas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

Análisis

El art. 349 del Código Tributario, fue reformado en su totalidad, ya que en la codificación del 2005, este artículo se refería a casos de contravenciones y en la del 2008, se refiere a las sanciones por contravenciones. Se refería al incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes o responsables, por **ejemplo**: presentar las declaraciones que correspondan, o facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo, se refería también al incumplimiento de los deberes de terceros. Ahora este artículo establece un límite para las sanciones pecuniarias por contravenciones (de \$30 a

\$1500). Dependiendo su gravedad las contravenciones, tendrán una calificación de menor a mayor en: A, B, o C, lo cual facilita el cobro de multas tanto para la Administración Tributaria como para los contribuyentes. Además, la Dirección Nacional de Gestión Tributaria, elaboró un Anexo al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, que detalla los tipos de contravenciones que existen y su categorización, para la correcta aplicación de la sanción, de acuerdo a la siguiente tabla:

Tabla 10. Clasificación de cuantías por multas de acuerdo a tipo de contravención para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

Tipo de Contribuyente	Cuantía en dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 46,25	USD. 62,50	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad	USD. 30,00	USD. 46,25	USD. 62,50

Elaborado por: Dirección Nacional de Gestión Tributaria

Fuente: Instructivo de Sanciones Pecuniarias- Suplemento R.O No. 553 del Martes 11 de octubre del 2011

Ejemplos de contravenciones

TIPO "A"

- ✓ No comunicar al Servicio de Rentas Internas dentro del plazo de treinta días, el cambio de actividad económica.
- ✓ No solicitar la inscripción RUC, dentro del plazo de treinta días siguientes al de su constitución o iniciación real de sus actividades, según el caso.
- ✓ Los sujetos pasivos que se registren en una categoría inferior a la real o se inscriben en el RISE cuando no corresponda.

TIPO “B”

- ✓ No emisión de comprobantes de venta, por la realización de cualquier operación mercantil, incluso si la transacción se la realiza a título gratuito.

TIPO “C”

- ✓ Permitir por cualquier causa, el uso del número de registro de inscripción RUC, a terceras personas.
- ✓ Los sujetos pasivos que estén obligados a llevar contabilidad y que no lo hicieren.
- ✓ No facturar el IVA. (Dirección Nacional de Gestión Tributaria SRI, 2011, *Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*)

Los contribuyentes deben cumplir con el pago de la multa y obligaciones tributarias o deberes formales que infringieron.

Concepto de faltas reglamentarias

Cuadro No. 21

Código Tributario 2005
<p>Art. 351.- Casos especiales de faltas reglamentarias.-A más de la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, son faltas reglamentarias:</p> <ol style="list-style-type: none">1. La presentación tardía o incompleta de declaraciones respecto a tributos generales o específicos a que estén obligadas las personas naturales o jurídicas, o quienes ejerzan una actividad económica;2. La falta de presentación o presentación incompleta, de títulos y en general de documentos que, con fines tributarios necesiten conocer la Corporación Aduanera Ecuatoriana, el Servicio de Rentas Internas, las municipalidades y demás sujetos activos de tributos, aunque sólo se soliciten con fines estadísticos o de mera información;

3. El error o inexactitud de una declaración tributaria, que no provenga de acción u omisión dolosa;
4. El retardo hasta por treinta días en que incurran los agentes de retención en la entrega al correspondiente sujeto activo, de los tributos retenidos; y,
5. Las demás que se establezcan en leyes tributarias y sus reglamentos.

Reforma Código Tributario 2008
(Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)
R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 351.- Concepto.- Son faltas reglamentarias en materia tributaria, la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos.

Art. (...)- Sanciones por Faltas Reglamentarias.- Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

Análisis

El art. 351 de la Codificación del Código Tributario del 2005, fue completamente modificado por la Ley de Equidad Tributaria (Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007), se cambió de casos especiales de faltas reglamentarias al concepto de faltas reglamentarias. Los casos especiales de faltas reglamentarias consistían básicamente en la presentación tardía o incompleta de declaraciones, el error o inexactitud de declaraciones de impuestos, y demora en la entrega de los impuestos retenidos por parte de los agentes de retención. En nuestra opinión, el cambio se debe a que existen un sinnúmero de faltas reglamentarias que no se

podrían detallar en el Código Tributario, debido a lo que fue necesario establecer un concepto que generalice el significado de falta reglamentaria, para clasificarlas luego en el Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias. Las faltas reglamentarias son un tipo de infracción menos grave que las contravenciones, pero no menos importantes.

Además, el art. 37 de la Ley de Equidad Tributaria, agrega al art. 350, el enumerado referente a las sanciones por faltas reglamentarias, el cual establece que “las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a treinta dólares ni exceda los mil dólares”, el monto máximo es menor que en las contravenciones ya que las faltas reglamentarias se consideran menos graves que las contravenciones. En el anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, existen alrededor de 180 infracciones, clasificadas de acuerdo a su gravedad en A, B, o C, y se aplican las multas para las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de acuerdo a la siguiente tabla:

Tabla 11. Clasificación de cuantías por multas de acuerdo a tipo de falta reglamentaria para personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

Tipo de Contribuyente	Cuantía en dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo “A”	Tipo “B”	Tipo “C”
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 35,81	USD. 41,62	USD. 83,25
Persona natural no obligada a llevar contabilidad	USD. 30,00	USD. 35,81	USD. 41,62

Elaborado por: Dirección Nacional de Gestión Tributaria SRI

Fuente: Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias- Suplemento R.O No. 553 del Martes 11 de octubre del 2011

Ejemplos de faltas reglamentarias

TIPO “A”

- ✓ Emitir facturas sin impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva.
- ✓ Emitir notas de ventas sin fecha de emisión.
- ✓ Emitir liquidación de compras de bienes y servicios sin datos de identificación del proveedor, apellidos y nombres, número de cédula de identidad o pasaporte, domicilio con indicación de los datos necesarios para su ubicación, consignando la provincia, ciudad y lugar donde se realizó la operación.
- ✓ Emitir notas de crédito sin número del RUC, o cédula de identidad o pasaporte del adquirente.

TIPO “B”

- ✓ El agente de retención que no entregue el respectivo comprobante dentro de los treinta días siguientes a la terminación de la relación laboral a los trabajadores que dejen de prestar sus servicios en relación de dependencia.
- ✓ Los sujetos pasivos que no realicen el trámite para la obtención de la certificación para espectáculos públicos, por lo menos con 20 días hábiles de anticipación a la realización del primer evento.

TIPO “C”

- ✓ No reportar dentro de los ocho días siguientes al suceso, los cambios producidos en la información consignada al solicitar la autorización para la emisión de comprobantes de venta a través de máquinas registradoras.
- ✓ Emitir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención caducados. Fecha posterior a la de su vigencia, otorgada por la administración tributaria.
- ✓ Reponer los documentos del contribuyente que le hubieren sido robados, extraviados, o estén deteriorados.

- ✓ No conservar los documentos sustentatorios de la contabilidad durante el plazo mínimo de siete años. (Dirección Nacional de Gestión Tributaria SRI, 2011, *Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*).

En el segundo inciso del art. 355 del Código Tributario, se establece que “las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias, serán impuestas por la respectiva administración tributaria mediante resoluciones escritas”.

Cumplimiento de obligaciones

Cuadro No. 22

Código Tributario 2005
Art. 352.- Cumplimiento de obligaciones.- El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de las obligaciones por cuya omisión fue sancionado, siempre que sea requerido para ello por la administración tributaria respectiva.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 352.- Cumplimiento de obligaciones.- El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado.

Análisis

Este artículo fue reformado para establecer que los contribuyentes que han cometido infracciones tributarias, además del pago de la sanción pecuniaria, deben cumplir con los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado. Un contribuyente no puede evitar las obligaciones tributarias, mientras que si puede evitar ser objeto de las sanciones. (Recuperado el 18 de febrero del 2013. Disponible en <http://www.gerencie.com>)

Competencia para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias

Cuadro No. 23

Código Tributario 2005
Art. 362.- Sanciones para empleados y funcionarios.- Todo funcionario o empleado del orden administrativo que trámite un reclamo o procedimiento, incurso en inobservancia o incumplimiento de órdenes o circulares válidamente expedidas o de normas reglamentarias, será sancionado por el superior jerárquico con las penas que establece para el caso este Código, y que se las impondrá en resolución, de la que no habrá recurso alguno.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 362.- Competencia.- La acción para perseguir y sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es también pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables. Podrá tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma Autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que podrá hacerla cualquier persona.

Análisis

El art. 362, cambió de nombre y contenido, lo que se denominaba sanciones para empleados y funcionarios en caso de cometimiento de faltas reglamentarias, pasó a ser remplazado por la competencia para sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, el cual indica que existen funcionarios encargados de ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables. Las infracciones tributarias pueden ser denunciadas por cualquier persona o por conocimiento de la Autoridad.

Competencia y procedimientos

Cuadro No. 24

Código Tributario 2005
<p>Art. 363.- Sanciones para los particulares.- Los contribuyentes, responsables o terceros que infringieren reglamentos tributarios o circulares administrativas de obligatoriedad general, serán sancionados por las autoridades administrativas que tienen competencia para decidir las reclamaciones en primera o en última instancia.</p> <p>Las sanciones impuestas se incluirán en los títulos de crédito que se emitan por las obligaciones tributarias o se expedirá por ellas título independiente. Los títulos podrán ejecutarse en el mismo proceso instaurado para el cobro de las obligaciones principales.</p>
<p style="text-align: center;">Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 363.- Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso.</p>

Análisis

El art. 363 fue reemplazado ya que su contenido fue incluido dentro del art. 362, referente a la competencia para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias, aunque con ciertas modificaciones. Y mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria se estableció que los funcionarios encargados de imponer las sanciones, deberán primero comprobar la información o denuncias acerca de incumplimiento tributario, y de luego de evidenciar los hechos, deberá notificar al infractor mediante un procedimiento sumario, concediéndole al contribuyente o responsable cinco días

para que aplique pruebas a su favor. En el caso de encontrarlo culpable se impondrá la sanción correspondiente mediante una resolución, o de lo contrario se lo absolverá de culpabilidad.

Recursos de procedimientos

Cuadro No. 25

Código Tributario 2005
Art. 364.- Reclamaciones.- Las sanciones impuestas por faltas reglamentarias, podrán impugnarse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, únicamente con la impugnación de la resolución principal y sin ningún otro recurso.
Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 364.- Recursos de Procedimientos.- El afectado con la sanción por contravenciones o faltas reglamentarias podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, establece este Código.

Análisis

El art 364, fue reformado, ya que los contribuyentes que se sientan afectados por sanciones impuestas por contravenciones o faltas reglamentarias, podrán ser impugnadas en primera instancia mediante los recursos de procedimientos que establece el Código Tributario; los cuales son el recurso de revisión y el recurso de apelación en el procedimiento de ejecución.

El recurso de revisión es un instrumento mediante el cual las personas, podrán impugnar resoluciones emitidas por un organismo, en este caso el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas se consideren infundadas o antijurídicas; y según los casos establecidos en el art. 143 del Código Tributario.

El recurso de apelación, es un medio de impugnación, a través del cual se busca que un tribunal superior (Tribunal Distrital de lo Fiscal) enmiende conforme a Derecho la resolución del inferior.

Por multas o sanciones se emitirán los títulos de crédito, cuando las resoluciones o sentencias que las impongan se encuentren ejecutoriadas. (Código Tributario, 2008, art.149).

2.4.2 Reformas a la ley de régimen tributario interno, mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria

Obligaciones de los agentes de retención

Cuadro No. 26

Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004
<p>Art. 50.- Obligaciones de los agentes de retención.- Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención. En el caso de las retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento.</p> <p>Igualmente los agentes de retención están obligados a proporcionar al Servicio de Rentas Internas cualquier tipo de información vinculada con las transacciones por ellos efectuadas, a fin de verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias y la aplicación de las exenciones creadas por ley, por parte de los respectivos sujetos pasivos, en su calidad de contribuyentes o de responsables;</p>

El incumplimiento de las obligaciones de efectuar la retención, presentar la declaración de retenciones, **depositar los valores retenidos** y entregar los comprobantes a favor del retenido, será sancionado con las siguientes penas:

1.- De no efectuarse la retención, de hacerla en forma parcial o de no depositar los valores retenidos, el agente de retención será obligado a depositar en las entidades autorizadas para recaudar tributos el valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, o que realizadas no se depositaron, las multas e intereses de mora respectivos, sin perjuicio de las demás sanciones establecidas en el Código Tributario;

2.- El retraso en la presentación de la declaración de retención será sancionado de conformidad con lo previsto por el artículo 100 de esta Ley. El retraso en la entrega de los tributos retenidos dará lugar a la aplicación de los intereses de qué trata el artículo 20 del Código Tributario, sin perjuicio de las demás sanciones previstas en dicho Código; y,

3.- La falta de entrega del comprobante de retención al contribuyente será sancionada con una multa equivalente al cinco por ciento (5%) del monto de la retención, y en caso de reincidencia se considerará como defraudación de acuerdo con lo previsto en el Código Tributario.

En caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.

Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 50.- Obligaciones de los agentes de retención.- La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención. En el caso de las retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas

para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento.

El incumplimiento de las obligaciones de efectuar la retención, presentar la declaración de retenciones y entregar los comprobantes en favor del retenido, será sancionado con las siguientes penas:

1.- De no efectuarse la retención o de hacerla en forma parcial, el agente de retención será sancionado con multa equivalente al valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, más el valor que correspondería a los intereses de mora. Esta sanción no exime la obligación solidaria del agente de retención definida en el Código Tributario

2.- El retraso en la presentación de la declaración de retención será sancionado de conformidad con lo previsto por el artículo 100 de esta Ley; y,

3.- La falta de entrega del comprobante de retención al contribuyente será sancionada con una multa equivalente al cinco por ciento (5%) del monto de la retención, y en caso de reincidencia se considerará como defraudación de acuerdo con lo previsto en el Código Tributario.

En caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.

El retraso en la entrega o falta de entrega de los tributos retenidos conlleva la obligación de entregarlos con los intereses de mora respectivos y será sancionado de conformidad con lo previsto en el Código Tributario.

Análisis

El art. 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno fue reformado con el fin de establecer sanciones concretas en los casos de incumplimiento en la retención en la fuente del impuesto a la renta, ya que debe ser acorde con las reformas afines realizadas al Código Tributario. En primer lugar, se determina que “La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero”; como es de conocimiento, los agentes de retención son: contribuyentes especiales, sociedades, entidades del sector público, y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad. Ellos son los encargados de realizar las retenciones

de los impuestos del IVA o Impuesto a la renta, en el momento que se realice el pago de la factura o en el momento que se la registre en la contabilidad del contribuyente.

Segundo, se establecen tres casos, cada uno con una sanción correspondiente:

a) De no efectuarse la retención o de hacerla en forma parcial, el agente de retención será sancionado con multa equivalente al valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, más el valor que correspondería a los intereses de mora.

b) El retraso en la presentación de la declaración de retención será sancionado de conformidad con lo previsto por el artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

c) El incumplimiento del pago en los plazos y condiciones que la Ley establece, constituye uno de los casos de defraudación tributaria, determinado en el numeral 13 de del art. 344 del Código Tributario, que señala: “La falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo”. Además indica que este delito está sancionado con una pena de reclusión menor de tres a seis años y una multa equivalente al doble de los valores retenidos. Por lo cual es necesario que los contribuyentes realicen las declaraciones y pago de sus obligaciones tributarias de acuerdo a los plazos previstos por el Servicio de Rentas Internas.

Sujetos pasivos del IVA

Cuadro No. 27

Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004
Art. 63.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos del IVA: a) En calidad de agentes de percepción: 1. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa; 2. Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena; y, 3. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios

gravados con una tarifa.

b) En calidad de agentes de retención:

1. Las entidades y organismos del sector público; las empresas públicas y las privadas consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;

2. Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores; y,

3. Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior.

Los agentes de retención del impuesto al valor agregado (IVA), retendrán el IVA en una proporción del 30% del impuesto causado cuando se origine en la transferencia de bienes muebles de naturaleza corporal y del 70% del impuesto cuando se origine en la prestación de servicios gravados. Los citados agentes declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto al valor agregado (IVA), el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda.

Los establecimientos que transfieran bienes muebles corporales y presten servicios cuyos pagos se realicen con tarjetas de crédito, están obligados a desagregar el IVA en los comprobantes de venta o documentos equivalentes que entreguen al cliente, caso contrario las casas emisoras de tarjetas de crédito no tramitarán los comprobantes y serán devueltos al establecimiento.

El incumplimiento de estas disposiciones será considerado como defraudación y será sancionado de acuerdo a lo que dispone el Código Tributario.

Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 63.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos del IVA:

a) En calidad de agentes de percepción:

1. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias

de bienes gravados con una tarifa;

2. Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena; y,

3. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.

b) En calidad de agentes de retención:

1. Las entidades y organismos del sector público; las empresas públicas y las privadas consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;

2. Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores;

3. Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior, y,

4. Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.

Los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), retendrán el impuesto en los porcentajes que, mediante resolución, establezca el Servicio de Rentas Internas. Los citados agentes declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto al valor agregado (IVA), el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda.

Los agentes de retención del IVA estarán sujetos a las obligaciones y sanciones establecidas para los agentes de retención del Impuesto a la Renta.

Los establecimientos que transfieran bienes muebles corporales y presten servicios cuyos pagos se realicen con tarjetas de crédito, están obligados a desagregar el IVA en los comprobantes de venta o documentos equivalentes que entreguen al cliente,

caso contrario las casas emisoras de tarjetas de crédito no tramitarán los comprobantes y serán devueltos al establecimiento.

El incumplimiento de estas disposiciones será considerado como defraudación y será sancionado de acuerdo a lo que dispone el Código Tributario.

Análisis

El art. 63 de la Ley de Régimen Tributario Interno, fue modificado por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. En el cual se señala que los agentes de retención del IVA deben sujetarse a las mismas obligaciones y sanciones de los agentes de retención del impuesto a la renta, cuyo artículo fue analizado en el cuadro anterior.

Los agentes de retención, son quienes compran bienes o servicios. Pueden ser personas naturales obligadas a llevar contabilidad, sucesiones indivisas o sociedades dependiendo de las disposiciones de las normas vigentes para cada tipo de impuesto.

Como obligaciones principales, tenemos que los agentes de retención del IVA, deben:

- Realizar las retenciones correspondientes, según los porcentajes dispuestos por Servicio de Rentas Internas, los cuales son del 30% para la transferencia de bienes muebles, 70% para adquisición de servicios, y 100% cuando se trata de liquidación de compras, honorarios profesionales y arrendamientos de bienes inmuebles.
- Entregar los comprobantes de retención a tiempo, y,
- Elaborar la declaración de los impuestos retenidos mensualmente, con su correspondiente pago.

El incumplimiento a estas obligaciones serán castigadas con las sanciones impuestas en el art. 50 de la Ley de Régimen Tributario, y el que corresponda, en los casos de defraudación del art. 344 del Código Tributario

Cobro de multas

Cuadro No. 28

Ley de Régimen Tributario Interno

R.O No.463 17 Nov. 2004

Art. 100.- Cobro de multas.- Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto.

Para el caso de la declaración del impuesto al valor agregado, la multa se calculará sobre el valor a pagar después de deducir el valor del crédito tributario de que trata la ley, y no sobre el impuesto causado por las ventas, antes de la deducción citada.

Cuando en la declaración no se determine impuesto a la renta a cargo del sujeto pasivo, la sanción por cada mes o fracción de mes de retraso será equivalente al 0.1% de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período al cual se refiere la declaración, sin exceder el 5% de dichos ingresos. Estas sanciones serán determinadas, liquidadas y pagadas por el declarante, sin necesidad de resolución administrativa previa.

Si el sujeto pasivo no cumpliera con su obligación de determinar, liquidar y pagar las multas en referencia, el Servicio de Rentas Internas las cobrará aumentadas en un 20%.

Las sanciones antes establecidas se aplicarán sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento y, en caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.

Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 100.- Cobro de multas.- Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación

de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto.

Para el caso de la declaración del impuesto al valor agregado, la multa se calculará sobre el valor a pagar después de deducir el valor del crédito tributario de que trata la ley, y no sobre el impuesto causado por las ventas, antes de la deducción citada.

Cuando en la declaración no se determine Impuesto al Valor Agregado o Impuesto a la renta a cargo del sujeto pasivo, la sanción por cada mes o fracción de mes de retraso será equivalente al 0.1% de las ventas o de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período al cual se refiere la declaración, sin exceder el 5% de dichas ventas o ingresos. Estas sanciones serán determinadas, liquidadas y pagadas por el declarante, sin necesidad de resolución administrativa previa.

Si el sujeto pasivo no cumpliera con su obligación de determinar, liquidar y pagar las multas en referencia, el Servicio de Rentas Internas las cobrará aumentadas en un 20%.

Las sanciones antes establecidas se aplicarán sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento y, en caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.

Para el cómputo de esta multa no se tomarán en cuenta limitaciones establecidas en otras normas.

Para entender este artículo de una manera rápida y simple, el Servicio de Rentas Internas ha elaborado la siguiente tabla:

Tabla 12. Tabla de multas para declaraciones tardías

TABLA DE MULTAS PARA DECLARACIONES TARDÍAS						
INFRACCIÓN	Impuesto a la renta anual. Formulario 101, 102, 102 A	Retenciones en la fuente mensual	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO		Retenciones de IVA mensuales Formulario 104	Impuesto a los Consumos Especiales Formulario 105
			Mensual 104, 104 A	Semestr al 104 A		
SI CAUSA IMPUESTO	3% del impuesto causado, por mes o fracción, máximo hasta el 100% del impuesto causado.	3% del impuesto causado, por mes o fracción, máximo hasta el 100% del impuesto causado.	3% del impuesto a pagar, por mes o fracción, máximo hasta el 100% del impuesto a pagar.	NO APLICA	3% del impuesto causado (retenido), por mes o fracción, máximo hasta el 100% del impuesto causado.	3% del impuesto causado, por mes o fracción, máximo hasta el 100% del impuesto causado.
NO CAUSA IMPUESTO	Si se hubieren generado ingresos	Si no se hubieren producido retenciones	Si se hubieren producido ventas	Si no se hubieren producido retenciones	Si no se hubieran generado ingresos	
	0.1% por mes o fracción, de las ventas o ingresos brutos del período, sin exceder el 5% de esas ventas o ingresos.	NO APLICA	0.1% por mes o fracción, de las ventas o ingresos brutos percibidos en el período, sin exceder el 5% de dichas ventas o ingresos.	NO APLICA	NO APLICA	NO APLICA

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno, art. 100-Servicio de Rentas Internas

La multa se re calculará en los siguientes casos:

- Cuando el contribuyente no haya registrado la multa en su declaración original presentada tardíamente.
- Cuando el contribuyente haya calculado la multa aplicando porcentajes o procedimientos distintos a los previstos en la ley. **Ejemplo:** Se presentó tardíamente la declaración original de IVA de cierto mes, como dicha declaración contenía un valor de impuesto a pagar el contribuyente debía calcular y pagar por concepto de multa el 3% del impuesto a pagar por los meses de retraso hasta la fecha en la cual presentó dicha declaración, pero en lugar de esto, colocó un valor menor utilizando un porcentaje distinto al indicado anteriormente, ó, utilizó el porcentaje correcto de multa pero no lo multiplico por el número de meses de retraso. (Recuperado el 01 de marzo del 2013. *Tabla de multas para declaraciones tardías*. Disponible en: www.sri.gob.ec)

Ejemplo de cálculo de multa e interés cuando causa impuesto

Hoy, es 4 de marzo del 2013 y Juan Pérez (persona natural no obligada a llevar contabilidad) con C.I. 171534785-1, no ha realizado sus declaraciones del IVA, desde el mes de noviembre del 2012, es decir está atrasado con 3 períodos (de diciembre 2012 a marzo 2013). Juan debe realizar la declaración hasta el 19 de cada mes. Al momento de llenar el formulario 104 A, correspondiente al mes de noviembre, tiene como resultado un impuesto a pagar de 32 dólares, por lo tanto esta persona tiene que pagar multa e interés.

Cálculo de multa.-Según el cuadro anterior, cuando se obtiene un valor en el impuesto a pagar se debe calcular el 3% por mes o fracción de mes de atraso, así:

$$32 \times 3\% = 0.96 \times 3 \text{ meses atrasados} = 2,88 \text{ dólares}$$

Cálculo de interés.-Según el art. 20 del Código Tributario, el porcentaje de interés por mora a considerar es 1.5 veces la tasa activa referencial trimestral decretada por el Banco Central del Ecuador, es decir el 1.021% por mes o fracción de mes, que se

mantuvo permanente durante todo el año 2012. El cálculo se lo realiza de la siguiente manera:

$$32 \times 1.021\% = 0.33 \times 3 \text{ meses de atraso} = 0.98 \text{ dólares}$$

Ejemplo de cálculo de multa cuando no causa impuesto

Hoy, es 6 de marzo del 2013 y Susana Terán es Ing. en Sistemas (persona natural no obligada a llevar contabilidad), con C.I. 050346766-0, no ha realizado la declaración del impuesto a la renta correspondiente al año 2011. Susana tuvo ingresos brutos por el libre ejercicio de su profesión por 10500 dólares, valor superior a la fracción básica desgravada que para el año 2011 era de 9210 dólares, y que luego de deducir los gastos correspondientes, no causó impuesto (formulario 102 A); por lo tanto debe pagar únicamente la multa. Esta contribuyente está retrasada con 12 meses, ya que originalmente le tocaba declarar hasta el 20 de marzo del 2012.

Cálculo de la Multa.- Según el art. 100 de la Ley de Régimen Tributario, cuando no causa impuesto, y si se hubieren generado ingresos, se debe calcular el 0.1% de los ingresos brutos de dicho periodo (1 año) por cada mes o fracción de mes de atraso, así:

$$10500 \times 0.1\% = 10.50 \times 12 \text{ meses de atraso} = 126 \text{ dólares}$$

Nota: Si por retenciones y anticipo pagado se genera impuesto a pagar, recuerde que el cálculo de intereses se realiza sobre el impuesto a pagar y las multas sobre el impuesto causado.

Sanciones para los sujetos pasivos

Cuadro No. 29

Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004
Art. 106.- Sanciones para los sujetos pasivos.- Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el país, que no entreguen la información requerida por el Servicio de Rentas Internas, dentro del plazo otorgado para el efecto, serán sancionadas con una multa de 10 hasta 100 salarios mínimos vitales, la que se

regulará teniendo en cuenta los ingresos y el capital del contribuyente, según lo determine

Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

R.O. No. 242 29 dic. 2007

Art. 106.- Sanciones para los sujetos pasivos.- Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el país, que no entreguen la información requerida por el Servicio de Rentas Internas, dentro del plazo otorgado para el efecto, **serán sancionadas con una multa de 30 hasta 1.500 dólares de los Estados Unidos de América**, la que se regulará teniendo en cuenta los ingresos y el capital del contribuyente, según lo determine el reglamento.

Análisis

El art. 106 fue reformado debido a que la multa que se establecía en dicho artículo era muy elevada ya que se calculaba en base a los salarios mínimos vitales y no cumplía con el principio de equidad. De acuerdo a las reformas realizadas al Código Tributario, las multas para las contravenciones no deben ser inferiores a 30 dólares ni superiores a 1500 dólares, tomando en cuenta los ingresos y el capital del contribuyente, específicamente cuando se trata de la falta de entrega de la información solicitada por el Servicio de Rentas Internas.

La reforma establece además que la entrega de información de los bancos al SRI se hará de manera directa, sin trámite previo y sin ningún tipo de autoridad mediadora. También contempla que la Administración Tributaria concederá al menos 10 días hábiles para la entrega de la información solicitada. Para la información requerida por los órganos de control tributario no hay en la ley reserva ni sigilo que le sea oponible. (Diario El Comercio, Recuperado el 12 de marzo del 2013. Disponible en: http://www.elcomercio.ec/negocios/puntos-clave-reformatributaria_0_799120267.html.)

Diferencias de declaraciones y pagos

Cuadro No. 30

Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004
No existe el art. 107-A
Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada Ley Reformativa para la Equidad Tributaria R.O. No. 242 29 dic. 2007
Art. 107-A.- Diferencias de Declaraciones y pagos.- El Servicio de Rentas Internas notificará a los contribuyentes sobre las diferencias que se haya detectado en las declaraciones del propio contribuyente, por las que se detecte que existen diferencias a favor del fisco y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias, disminuyan el crédito tributario o las pérdidas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la fecha de la notificación.

Análisis

El artículo 107-A fue elaborado con el objetivo de que los contribuyentes sean responsables con sus declaraciones, ya sea al cometer un error o tratar de evadir impuestos proporcionando información falsa, es por esto que el Servicio de Rentas Internas notificará a los contribuyentes sobre las diferencias que haya detectado mediante auditorías o cruce de información, para que los mismos realicen declaraciones sustitutivas, y realicen los pagos sobre las diferencias, realicen solicitud de pago en exceso, disminuyan el crédito tributario o las pérdidas, según sea el caso, en un plazo no mayor a veinte días desde la fecha de la notificación. La declaración sustitutiva modificará únicamente los valores comunicados por la Administración Tributaria. “Además el sujeto pasivo deberá corregir todas las declaraciones de impuestos o de anexos de información que tengan relación con la declaración sustituida”. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 273)

Para esto es necesario tomar en cuenta el art. 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual nos dice que:

En el caso de errores en las declaraciones, estas podrán ser sustituidas por una nueva declaración que contenga toda la información pertinente. Deberá identificarse, en la nueva declaración, el número de formulario a aquella que se sustituye, señalándose también los valores que fueron cancelados con la anterior declaración.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el contribuyente podrá presentar la declaración sustitutiva dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, y podrá presentar el reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de la Ley de Régimen Tributario Interno y del Código Tributario ante el Director Regional del Servicio de Rentas Internas que corresponda.

El contribuyente, en el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o la pérdida o el crédito tributario sean mayores o menores a las declaradas, y siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la Administración Tributaria, podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración en las mismas condiciones señaladas en el primer párrafo de este artículo.

Para la presentación de la petición de pago en exceso o reclamo de pago indebido no será requisito la presentación de la declaración sustitutiva.

Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar solamente sobre los rubros requeridos por la administración, hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración, con los respectivos intereses y multas de ser el caso, como lo dispone el Código Tributario.

Si el sujeto pasivo registra en su declaración sustitutiva valores diferentes y/o adicionales a los requeridos será sancionado de conformidad con la Ley.

Gráfico 4. Declaraciones sustitutivas



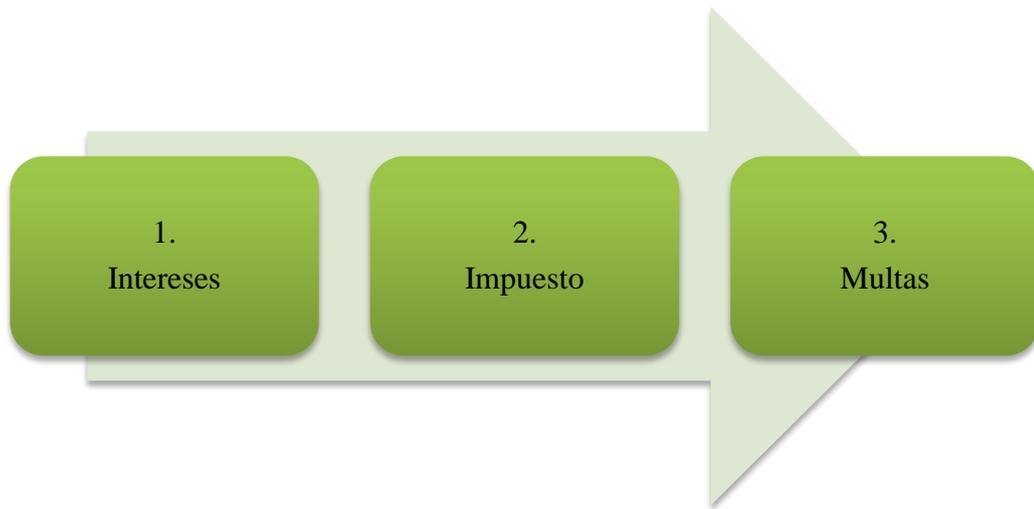
Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno, art. No. 101

Este tema es amplio por lo que para su correcto conocimiento y aplicación es necesario revisar la base legal de los art. 89 del Código Tributario y art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Imputación al pago: El artículo 47 del Código Orgánico Tributario establece que: “Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas”

Gráfico 5. Imputación al pago



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: www.sri.gob.ec

De esta manera podemos señalar que el contribuyente realizará la imputación del pago siempre que existan declaraciones sustitutivas que impliquen un mayor valor a pagar de impuesto, interés o multa. Por lo tanto en los casos en los que existan pagos previos o parciales (cancelados en declaraciones anteriores a la sustitutiva que se debe presentar) por parte del sujeto pasivo, y que su obligación (es decir la obligación a pagar en la declaración sustitutiva) comprenda, además del impuesto, intereses y multas, el sujeto pasivo al determinar su obligación tributaria, imputará los valores pagados (previamente en declaraciones anteriores a la sustitutiva a presentar), primero a los intereses que se hubieren generado, luego al impuesto y finalmente a las multas. (*Instructivo de imputación al pago*. Recuperado el 18 de marzo del 2013. Disponible en: www.sri.gob.ec)

2.4.3. Análisis de la Reforma Tributaria R.O No.94 del 23 de diciembre del 2009, al Código Tributario y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador 2007.

Casos de defraudación

Cuadro No. 31

<p style="text-align: center;">Reforma Código Tributario 2008 (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria) R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Casos de Defraudación.-</p> <p>15.- La venta para consumo de aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y la falsa declaración de volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN.</p>
<p style="text-align: center;">Código Tributario Reforma del R.O No.94 del 23 de diciembre del 2009</p>
<p>Reformase el numeral 15 del Art. 344 del Código Tributario que dirá: “15.- La venta para consumo de aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y la falsa declaración de volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el SRI, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.”</p>

Análisis

La reforma tributaria con R.O No. 94 del 23 de diciembre del 2009, establece que la venta fuera del cupo establecido por el SRI, del alcohol etílico que se destina a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador, también constituye un delito de defraudación, el mismo que será sancionado con 1 a 3 años de prisión.

Responsabilidad por declaración

Cuadro No. 32

<p style="text-align: center;">Ley de Régimen Tributario Interno Ley Reformativa para la Equidad Tributaria R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al</p>

declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la fiscalización correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los **tres** años siguientes a la presentación de la declaración.

Ley de Régimen Tributario Interno

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley

Reformatoria para la Equidad Tributaria

Reforma del R.O No.94 del 23 de diciembre del 2009

Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto

de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los **seis** años siguientes a la presentación de la declaración y **solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria.**

Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria.

Análisis

Según la reforma realizada el 23 de diciembre del 2009, al artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las declaraciones sustitutivas podrán efectuarse dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración original, y exclusivamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria, lo que

significa que se debe guardar todo los registros contables y declaraciones de un negocio o empresa por seis años, como respaldo, para realizar los cambios, en el caso que el Servicio de Rentas Internas lo considere necesario; debido al cometimiento de errores o diferencias que la Administración Tributaria haya detectado.

Sanción por falta de declaración

Cuadro No. 33

<p>Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004</p>
<p>Art. 105.- Sanción por falta de declaración.- Cuando al realizar actos de determinación la administración compruebe que los sujetos pasivos de los impuestos de que trata esta Ley no han presentado las declaraciones a las que están obligados, les sancionará, sin necesidad de resolución administrativa previa, con una multa equivalente al 5% mensual, que se calculará sobre el monto de los impuestos causados correspondientes al o a los períodos intervenidos, la misma que se liquidará directamente en las actas de fiscalización, para su cobro.</p> <p>Cuando por otros medios la administración identifique sujetos pasivos morosos en el cumplimiento de la obligación de presentar declaración por los impuestos de que trata esta Ley, les impondrá una multa de ochenta centavos a veinte dólares de los Estados Unidos de América, previa resolución, la que dará lugar a la emisión de los correspondientes títulos de crédito, para su cobro. Esta multa se graduará de acuerdo con las normas que establezca el reglamento.</p>
<p>Ley de Régimen Tributario Interno Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria Reforma del R.O No.94 del 23 de diciembre del 2009</p>
<p>Art. 105.- Sanción por falta de declaración.- Cuando al realizar actos de determinación la administración compruebe que los sujetos pasivos de los impuestos</p>

de que trata esta Ley no han presentado las declaraciones a las que están obligados, les sancionará, sin necesidad de resolución administrativa previa, con una multa equivalente al 5% mensual, que se calculará sobre el monto de los impuestos causados correspondientes al o a los períodos intervenidos, la misma que se liquidará directamente en las actas de fiscalización, para su cobro.

Análisis

Mediante la reforma No. 94 del 23 de diciembre del 2009, se eliminó el segundo inciso del art. 105 de la Ley de Régimen Tributario Interno, ya que el monto de las multas, se deben calcular de acuerdo al artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Además, para el año 2011 se elabora un Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, que regula las tarifas para las sanciones para cada tipo de contravención, falta reglamentaria o falta de declaración cuando el contribuyente no ha tenido movimiento económico. Las multas de ochenta centavos a veinte dólares americanos ya no son aplicables, ya que estas sanciones serán reguladas de acuerdo a la variación del tiempo, situación económica del país y a otros factores

Inconsistencias en la declaración y anexos de información

Cuadro No. 34

<p>Ley de Régimen Tributario Interno R.O No.463 17 Nov. 2004</p>
No existe el art. 107-D
<p>Ley de Régimen Tributario Interno Actualizada Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria R.O. No. 242 29 dic. 2007</p>
<p>Art. 107 D.- Inconsistencias en la declaración y anexos de información.- Si el Servicio de Rentas Internas detectare inconsistencias en las declaraciones o en los anexos que presente el contribuyente, siempre que no generen diferencias a favor de la Administración Tributaria, notificará al sujeto pasivo con la inconsistencia detectada, otorgándole el plazo de 10 días para que presente la respectiva declaración</p>

o anexo de información sustitutivo, corrigiendo los errores detectados. La falta de cumplimiento de lo comunicado por la Administración Tributaria constituirá contravención, que será sancionada de conformidad con la ley. La imposición de la sanción no exime al sujeto pasivo del cumplimiento de su obligación, pudiendo la Administración Tributaria notificar nuevamente la inconsistencia y sancionar el incumplimiento. La reincidencia se sancionará de conformidad con lo previsto por el Código Tributario.

Análisis

Esta reforma, amplía la información relativa a las declaraciones sustitutivas, ya que en el caso de que el Servicio de Rentas Internas, haya detectado errores o inconsistencias en las declaraciones o anexos, el contribuyente deberá realizar la declaración sustitutiva correspondiente dentro del plazo de diez días, de lo contrario, constituirá una contravención tipo “C” por falta de entrega de información, la cual será sancionada: para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad \$,125; y para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad \$62,50. El contribuyente debe cumplir con su obligación tributaria y con el pago de la sanción.

2.4.4 Análisis de la Reforma Tributaria con R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011 al instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias.

Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración

Cuadro No. 35

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011
5.2.1.1 Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que no hubieren recibido aviso de la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente

instructivo, podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos **considerando las multas con las siguientes cuantías:**

Tipo de contribuyente	Cuantías en dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD 250,00
Sociedades con fines de lucro	USD 125,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD 62,50
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD 31,25

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011

5.2.1.1 Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que no hubieren recibido aviso de la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente instructivo, podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos **considerando por cada obligación, las siguientes cuantías de multas:**

Tipo de contribuyente	Cuantías en dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD 250,00
Sociedades con fines de lucro	USD 125,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD 62,50
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD 31,25

Análisis

El literal 5.2.1.1 del Instructivo de Sanciones Pecuniarias, fue reformado mediante el R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011, el cual sustituye la frase: “considerando las multas con las siguientes cuantías” por “considerando por cada obligación, las siguientes cuantías de multas”. Es decir que por cada obligación, en las cuales los contribuyentes, no hubieren presentado sus declaraciones o anexos, en las condiciones del numeral 5.2.1 del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias (declaración en cero de los formularios del impuesto a la renta, IVA, ICE, retenciones en la fuente del impuesto a la renta, o presentación de los anexos fuera del plazo establecido para el efecto); las personas naturales obligadas a llevar contabilidad deben cancelar el valor de \$62.50, y las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad \$31.25. **Por ejemplo:** en el caso de un médico que no está obligado a llevar contabilidad, y que no haya tenido movimientos durante dos meses seguidos, y presente las declaraciones tardíamente en cero, tendrá que cancelar \$31.25 por cada mes que se retrase en su declaración, es decir tendrá que pagar una multa de \$62.50 en total.

Es necesario, dar a conocer el contenido del numeral 5.2.1 del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, para un mejor entendimiento:

5.2.1 Liquidación de Sanciones Pecuniarias.- Los sujetos pasivos podrán liquidar y pagar sus multas, adicionalmente a los establecidos en el artículo No. 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en los siguientes casos:

Cuando los sujetos pasivos se encuentren obligados a presentar la declaración de impuesto, registren en cero las casillas de ingresos y del impuesto causado del período declarado.

Cuando la declaración de impuesto al valor agregado efectuada por un sujeto pasivo, en calidad de agente de percepción, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de ventas del periodo declarado.

Cuando las declaraciones de impuesto al valor agregado como agente de retención y retenciones en la fuente de impuesto a la renta, registre en cero las casillas del impuesto a pagar.

Cuando la declaración de impuesto a los consumos especiales, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de base imponible del impuesto a los consumos especiales durante el período declarado.

Cuando se presenten anexos de información fuera del plazo establecido para el efecto.

Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria

Cuadro No. 36

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias	
R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011	
<p>5.2.1.2 Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que hubieren sido notificados por la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente instructivo; y, cuando se le hubiere iniciado un proceso que podría conllevarle a una sanción pecuniaria, por no ser factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos liquidando y pagando antes de la notificación de la resolución sancionatoria, las siguientes cuantías de multas:</p>	
Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 375,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 187,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 93,75
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 46,88

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011

5.2.1.2 Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que hubieren sido notificados por la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente instructivo; podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos liquidando y pagando antes de la notificación de la resolución sancionatoria, **considerando por cada obligación, las siguientes cuantías de multa:**

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 375,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 187,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 93,75
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 46,88

Análisis

Esta reforma elimina la frase: “ y, cuando se le hubiere iniciado un proceso que podría conllevarle a una sanción pecuniaria, por no ser factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura”, ya que el contribuyente no debe esperar a que la Administración le inicie un proceso sancionatorio, para pagar sus multas, debido a que el Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, le permite liquidarlas en los formularios de declaración, aunque también podrá realizarla en el formulario 106, haciendo referencia al mes y año de declaración. Además existen contravenciones e infracciones que específicamente están sancionadas con clausura y la mayoría de ellas con sanciones pecuniarias, y por ningún motivo se pueden aplicar estos dos tipos de sanciones a un mismo caso. En este mismo numeral 5.2.1.2 se sustituye la frase: “considerando las multas con las

siguientes cuantías” por “considerando por cada obligación, las siguientes cuantías de multas”, al igual que en el análisis anterior, el sujeto pasivo debe pagar la multa correspondiente a cada obligación no presentada o presentada tardíamente, cuando se cumplan las condiciones indicadas en el numeral 5.2.1 del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.

Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria

Cuadro No. 37

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias	
R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011	
<p>5.2.2 Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria.- Las penas pecuniarias aplicadas a sujetos pasivos incurso en omisión de declaración de impuestos, o incumplimiento en la presentación de anexos de información, luego de conducido un proceso sancionatorio, por no haber sido factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; tendrán las siguientes cuantías de multa:</p>	
Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 62,50
Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias	
R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011	

5.2.2 Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria.- Las penas pecuniarias aplicadas a sujetos pasivos incurso en omisión de **declaración de impuestos y/o anexos; y, presentación tardía de declaración de impuesto y/ anexos**, luego de conducido un proceso sancionatorio, por no haber sido factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; tendrán las siguientes cuantías de multa:

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 62,50

Análisis

El numeral 5.2.2 del Instructivo de Sanciones Pecuniarias, fue reformado con el objetivo de clarificar y precisar los casos de infracciones que presentaban interpretaciones ambiguas. En este caso se sustituyó la frase: “declaración de impuestos, o incumplimiento en la presentación de anexos de información”, por la frase: “declaración de impuestos y/o anexos; y, presentación tardía de declaración de impuesto y/ anexos”. Lo cual indica que en los casos, en los cuales, la administración tributaria haya detectado y juzgado omisiones en la declaración de impuestos y presentación de anexos, las sanciones económicas se aplican no solo a la omisión de declaraciones de impuestos y anexos, sino también a la presentación tardía de los mismos. Dentro de lo cual, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad deben cancelar USD. 125.00 y las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad deben cancelar USD. 62.50.

Liquidación sin notificación de la declaración patrimonial

Cuadro No. 38

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011
5.4.1 Liquidación sin notificación.- Los sujetos pasivos que no hubieren sido notificados por la administración tributaria respecto de la omisión, o no presentación de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán liquidar y pagar su multa, de conformidad con la tabla señalada a continuación, siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.
Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011
5.4.1 Liquidación sin notificación.- Los sujetos pasivos que no hubieren sido notificados por la administración tributaria respecto de la no presentación de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán liquidar y pagar su multa, de conformidad con la tabla señalada a continuación, siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.

Análisis

El numeral 5.4.1 trata acerca de la sanción en el caso del incumplimiento de la entrega de declaración patrimonial, la cual es obligatoria para personas naturales o jurídicas que tengan más de USD. 200,000 en activos. Esta declaración, se realizará considerando tanto la información de la persona así como el porcentaje que le corresponde de la sociedad conyugal e hijos no emancipados, de ser el caso. Quienes mantengan sociedad conyugal o unión de hecho deberán presentar una declaración conjunta en el caso de que sus activos comunes superen los US \$ 400,000. La declaración patrimonial se la realiza en base a los saldos iniciales existentes al 1 de enero del ejercicio. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 69)

En este inciso se sustituyó la frase: “respecto de la omisión, o no presentación”, por la frase: “respecto de la no presentación”, ya que los sujetos deben realizar la

declaración y cancelar las multas van desde USD. 30 a USD. 1500. Es decir el pago de la multa no exonera el cumplimiento de la presentación de la declaración patrimonial.

Gráfico 6. Determinación de la declaración patrimonial



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, art.69

Liquidación antes de la resolución sancionatoria

Cuadro No. 39

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011
5.4.2 Liquidación antes de resolución sancionatoria.- Cuando la administración tributaria hubiere notificado a los sujetos pasivos con el inicio de un proceso de control o sancionatorio, respecto de la omisión o no presentación de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán los sujetos pasivos liquidar y pagar la multa, antes de producida la notificación de la

resolución del sumario, de conformidad con la tabla señalada a continuación; siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011

5.4.2 Liquidación antes de resolución sancionatoria.- Cuando la administración tributaria hubiere notificado a los sujetos pasivos con el inicio de un proceso de control o sancionatorio, **respecto de la no presentación** de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán los sujetos pasivos liquidar y pagar la multa, antes de producida la notificación de la **resolución sancionatoria**, de conformidad con la tabla señalada a continuación; siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.

Análisis

Al igual que en la anterior reforma, en el numeral 5.4.2 se sustituyeron la frase: “respecto de la omisión, o no presentación”, por la frase: “respecto de la no presentación”, y la frase: “resolución del sumario” por “resolución sancionatoria” con el objetivo de ser uniformes en todas las reformas similares que abarcan el mismo tema; en este caso cuando se pague la multa antes de la resolución sancionatoria, los contribuyentes deben cancelar entre USD. 40 Y USD. 500, ya que la Administración Tributaria actúa con la norma sancionadora y con la declaración presuntiva, por ejemplo: asoma como accionista de la empresa Banacont (del Grupo Noboa) un señor Vicente Taiano, con una fuerte participación. Entonces, vamos a establecer la determinación presuntiva, porque como no ha presentado la declaración patrimonial, presumimos que por ser accionista de esa empresa tiene, o tenía que haber declarado el patrimonio y los activos. (Diario Expreso de Guayaquil, *Patrimonio: el SRI anuncia cambios*, Guayaquil, 2011)

Cuantías de multa por presentación tardía u omisión detectada y juzgada por la administración tributaria

Cuadro No. 40

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias			
R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011			
5.4.3 Cuantías de multa por presentación tardía u omisión detectada y juzgada por la administración tributaria.- Cuando la Administración Tributaria, mediante sumario ha llegado a determinar que un sujeto pasivo ha omitido, o no presentado su declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas, para el efecto procederá a sancionarlo de conformidad con las tablas señaladas a continuación por presentación tardía o no presentación, según corresponda, sin perjuicio de que para el caso de omisión , el sujeto pasivo cumpla con la obligación de presentar su declaración patrimonial.			
CUANTÍAS DE MULTAS POR PRESENTACIÓN TARDÍA DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL			
Mes o fracción de mes de vencimiento	Liquidación sin notificación (5.4.1)	Liquidación antes de la resolución sancionatoria (5.4.2)	Multas juzgamiento administración tributaria (5.4.3)
1er. Mes	USD. 30	USD. 40	USD. 50
2do. Mes	USD. 40	USD. 70	USD. 100
3er. Mes	USD. 50	USD. 100	USD. 200
4to. Mes	USD. 75	USD. 150	USD. 300
5to. Mes	USD. 100	USD. 200	USD. 400
6to. Mes	USD. 125	USD. 250	USD. 500
7mo. Mes	USD. 150	USD. 300	USD. 600
8vo. Mes	USD. 175	USD. 350	USD. 700
9no. mes	USD. 200	USD. 400	USD. 800
10mo. mes en adelante	USD. 250	USD. 500	USD. 1000

CUANTÍAS DE MULTAS POR NO PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Total Activos	Cuantías por no presentación en dólares de los Estados Unidos de América (5.4.3)
200.000-250.000	USD. 500
250.001-300.000	USD. 700
300.001-350.000	USD. 900
350.001-400.000	USD. 1.100
400.001-450.000	USD. 1.300
450.001- en adelante	USD. 1.500

**Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias
R.O No. 62 del 22 de diciembre del 2011**

5.4.3 Cuantías de multa por presentación tardía u omisión detectada y juzgada por la administración tributaria.- Cuando la Administración Tributaria, mediante sumario ha llegado a determinar que un sujeto pasivo ha omitido, o no presentado su declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas, para el efecto procederá a sancionarlo de conformidad con las tablas señaladas a continuación por presentación tardía o no presentación, según corresponda, sin perjuicio de que para el caso de omisión , el sujeto pasivo cumpla con la obligación de presentar su declaración patrimonial.

CUANTÍAS DE MULTAS POR PRESENTACIÓN TARDÍA DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Mes o fracción de mes de vencimiento de acuerdo al noveno dígito del RUC	Liquidación sin notificación (5.4.1)	Liquidación antes de la resolución sancionatoria (5.4.2)	Multas por presentación tardía juzgada por la Administración Tributaria (5.4.3)
1er. Mes	USD. 30	USD. 40	USD. 50
2do. Mes	USD. 40	USD. 70	USD. 100

3er. Mes	USD. 50	USD. 100	USD. 200
4to. Mes	USD. 75	USD. 150	USD. 300
5to. Mes	USD. 100	USD. 200	USD. 400
6to. Mes	USD. 125	USD. 250	USD. 500
7mo. Mes	USD. 150	USD. 300	USD. 600
8vo. Mes	USD. 175	USD. 350	USD. 700
9no. mes	USD. 200	USD. 400	USD. 800
10mo. mes en adelante	USD. 250	USD. 500	USD. 1000

CUANTÍAS DE MULTAS POR NO PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Total Activos	<i>Multas por omisión juzgada por la Administración Tributaria (5.4.3)</i>
200.000-250.000	USD. 500
250.001-300.000	USD. 700
300.001-350.000	USD. 900
350.001-400.000	USD. 1.100
400.001-450.000	USD. 1.300
450.001- en adelante	USD. 1.500

Análisis

El numeral 5.4.3 del Instructivo de Sanciones Pecuniarias fue reformado de la siguiente manera:

En el encabezado de la primera columna de la tabla denominada “CUANTÍAS DE MULTA POR PRESENTACIÓN TARDÍA DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL”, se incrementó la frase: “de acuerdo al noveno dígito del RUC”, debido a que todo debe tener un orden y punto de referencia, que en este caso es el noveno dígito del RUC, para calcular el tiempo de vencimiento y por ende el valor de la sanción.

En el encabezado de la cuarta columna se sustituyó la frase “Multas juzgamiento administración tributaria”, por “Multas por presentación tardía juzgada por la Administración Tributaria (5.4.3)”, con el objetivo de especificar que la ley sanciona por la omisión de la declaración patrimonial, y también por la declaración tardía de la misma. En este caso las multas van desde USD. 50 hasta USD. 1000, de acuerdo al número de meses que el contribuyente se ha demorado en presentar la declaración patrimonial.

En el encabezado de la segunda columna de la tabla denominada “CUANTÍAS DE MULTA POR NO PRESENTACIÓN DEDECLARACIÓN PATRIMONIAL”, se sustituyó la frase: “Cuantías por no presentación en dólares de los Estados Unidos de América”, por: “Multas por omisión juzgada por la Administración Tributaria”, ya que la omisión de la declaración patrimonial, la determina y juzga la Administración Tributaria, mientras que la sanción por no presentación de la misma, puede liquidarse sin notificación o antes de la misma. En este caso las multas van desde USD.500 hasta USD. 1500, de acuerdo al valor de los activos declarados.

2.5.4 Análisis de la reforma tributaria al instructivo de sanciones pecuniarias, a enero del 2013

Sanciones por Declaración Patrimonial

Cuadro No. 41

Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. 553 del 11 de octubre del 2011
5.4 Sanciones por Declaración Patrimonial
Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias R.O No. enero del 2013
A continuación del punto 5.4, agréguese el siguiente enumerado: (...) Cuantías de multa para Personas Naturales o Jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el país que no entreguen la información requerida por el Servicio de Rentas Internas, dentro del plazo otorgado para el efecto; y, por no haber sido factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción

de clausura.-

Se sancionarán con las siguientes cuantías de multa:

Tipo de Contribuyente	Cuantías en Remuneraciones Básicas Unificadas del trabajador en general
Contribuyente Especial	6 RBU
Sociedad con fines de lucro y Persona natural obligada a llevar contabilidad	4 RBU
Persona natural obligada a llevar contabilidad	2 RBU
Sociedades sin fines de lucro y contribuyentes registrados en el Régimen Impositivo Simplificado (RISE)	1 RBU

RBU: Remuneración Básica Unificada

Análisis

La reforma permite clarificar y precisar las cuantías de multa por la no entrega de información requerida por el SRI, establecida en el artículo No. 106 reformado de la Ley de Régimen Tributario Interno y publicado en el Suplemento del Registro Oficial No.847 del 10 de diciembre del 2012.

Art. 106.- Sanciones para los sujetos pasivos.- Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en el país, que no entreguen la información requerida por el Servicio de Rentas Internas, dentro del plazo otorgado para el efecto, serán sancionadas con una multa de 30 hasta 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, la que se regulará teniendo en cuenta los ingresos y el capital del contribuyente, según lo determine el reglamento. Para la información requerida por la Administración Tributaria no habrá reserva ni sigilo que le sea oponible.

La declaración patrimonial es un deber formal, y su incumplimiento constituye una contravención, sancionada de la siguiente manera:

Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, que no realicen la entrega de la información correspondiente a la declaración patrimonial, deberán cancelar la multa de dos remuneraciones básicas unificadas (RBU: USD. 318), es decir durante todo el año 2013, este valor corresponde a USD. 636, y en el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, deberán cancelar una multa de una remuneración básica unificada, es decir USD. 318.

2.5 Establecimiento del instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias-SRI

El instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias fue elaborado en septiembre del 2011, y entró en vigencia el 11 de octubre del 2011 mediante el Suplemento del R.O N° 553, con el objetivo de sancionar adecuadamente los incumplimientos a los deberes tributarios. El instructivo es de aplicación nacional, y se encuentra bajo la responsabilidad del Departamento de Prevención de Infracciones de la Dirección Nacional, quien definirá los lineamientos referentes a este instructivo, y velará por el cumplimiento de las disposiciones del mismo.

Este instructivo gradúa la onerosidad de las cuantías de multa por tipo de contravención o faltas reglamentarias, y por segmento o estrato de contribuyente, atendiendo principios de legalidad, equidad y proporcionalidad. Es decir los contribuyentes especiales deben pagar el valor más alto por multas, mientras que las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad deben pagar los valores por multas más bajos, todo esto en relación a sus ingresos.

Gráfico 7. Estratificación de contribuyentes para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

El instructivo se divide en:

1. Identificación del instructivo
2. Objetivo
3. Alcance
4. Normativa
5. Descripción narrativa del instructivo
6. Glosario de términos

La parte central de nuestro estudio y análisis es la descripción narrativa del Instructivo, donde se encuentran establecidas las siguientes disposiciones relativas a sanciones pecuniarias:

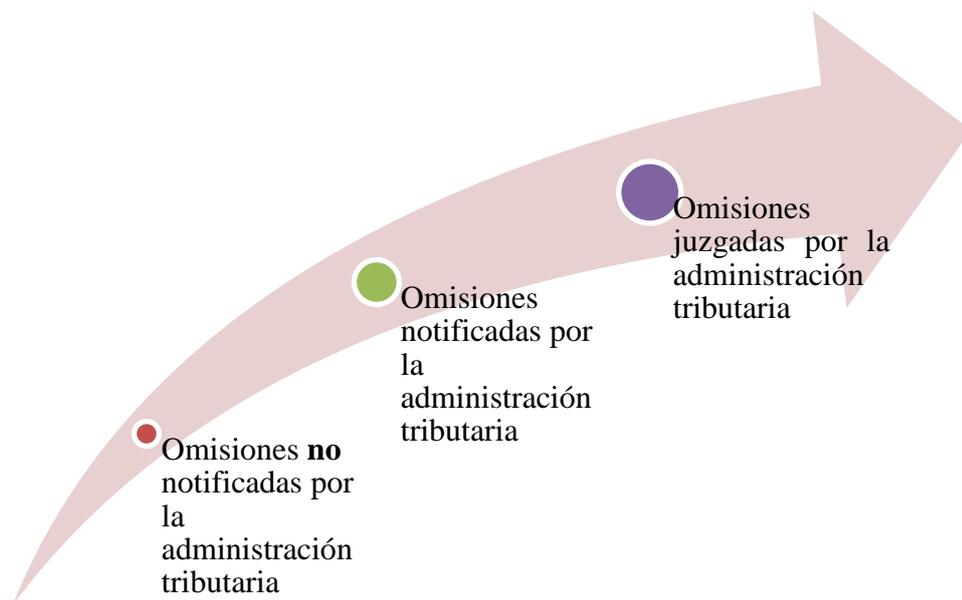
- a) Las cuantías de multas por presentación tardía o no presentación de las declaraciones o anexos, descritas en el instructivo, son aplicables cuando:
 - Las declaraciones de impuesto a la renta o IVA, se registren en cero las casillas del impuesto a pagar, ingresos o ventas del período, según sea el caso.

- La declaración del impuesto a los consumos especiales (ICE), registre en cero las casillas de impuesto a pagar y de base imponible del ICE durante el período declarado.
- Se presenten anexos de información fuera del plazo establecido para el efecto.

Para los demás casos, las multas se liquidan de acuerdo al art. 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Además las cuantías de multa van de menor a mayor, dependiendo de:

Gráfico 8. Liquidación de sanciones pecuniarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

El contribuyente no debe esperar a que la administración tributaria le inicie un proceso sancionatorio para pagar sus multas, ya que mediante el Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias, le permite liquidarlas, utilizando de preferencia los propios formularios de declaración, aunque también podrá realizarla en el formulario 106, haciendo referencia al mes y año de declaración.

Por ejemplo: Cuando una persona natural obligada a llevar contabilidad no ha presentado sus declaraciones o anexos, o las ha presentado tardíamente, de acuerdo a

las circunstancias establecidas anteriormente, y no ha sido notificado por la Administración Tributaria deberá cancelar el menor valor de multa, que corresponde a USD. 62,50. Cuando el mismo tipo de contribuyente ha sido notificado por primera vez por parte del SRI, por la no presentación o presentación tardía de las declaraciones o anexos, deberá cancelar el valor de USD. 93,75. Mientras que, cuando el SRI ha llevado a cabo un proceso sancionatorio, por no presentación o presentación tardía de declaraciones o anexos de información, el mismo sujeto pasivo deberá cancelar el valor de la multa más alta que corresponde a USD. 125,00.

Todas las multas los podemos encontrar en el anexo 1 de nuestra tesis, que corresponde al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

b) Las cuantías de multa para contravenciones y faltas reglamentarias para las cuales la norma no ha previsto sanción específica. Para esto la Administración Tributaria, las ha clasificado, en atención a su gravedad, de menor a mayor en:

- Contravención o falta reglamentaria tipo “A”
- Contravención o falta reglamentaria tipo “B”
- Contravención o falta reglamentario tipo “C”

El detalle y clasificación de cada una de las contravenciones o faltas reglamentarias, se encuentran en el Anexo 1 al Instructivo de Sanciones Pecuniarias, mediante el cual conoceremos el valor de la multa que le corresponde a cada una. (Anexo 2 del presente documento).

Ejemplos:

- No comunicar al Servicio de Rentas Internas dentro del plazo de treinta días de ocurrido el cambio de domicilio, es una contravención de tipo A, y está sancionada para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 46,25, y para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 30,00.
- Utilizar un RUC cancelado, constituye una contravención de tipo C, y está sancionada para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 125,00, y para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 62,50.
- Emitir facturas sin requisito de llenado tales como: sin precio unitario de los bienes o servicio, o sin impuesto al valor agregado, señalando la tarifa

respectiva, constituyen una falta reglamentaria, tipo A, sancionada para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 35,81, y para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con una multa de USD. 30,00.

- El agente de retención que no entregue el respectivo comprobante dentro de los treinta días siguientes a la terminación de la relación laboral a los trabajadores que dejen de prestar sus servicios en relación de dependencia, constituye una falta reglamentaria tipo B, sancionada para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad con una multa correspondiente a USD.41, 62, y para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad con una multa equivalente a USD.35, 81.

Contribuyentes RISE.- A los contribuyentes que se encuentren bajo el régimen simplificado RISE, se les aplicará el mínimo de la cuantía prevista en el Código Tributario para sancionar contravención o falta reglamentaria, que en este caso son USD. 30,00.

c) Cuantías de multa por no presentación, o presentación tardía de la declaración patrimonial

Presentación tardía de la declaración patrimonial.- Al igual que en las declaraciones de los impuestos anteriores, se pueden liquidar las sanciones por presentación tardía de la declaración patrimonial en los siguientes casos:

- ✓ Sin una notificación por parte del SRI,
- ✓ Cuando le envían la primera notificación y antes de una resolución sancionatoria.
- ✓ Cuando la Administración Tributaria, mediante sumario ha juzgado la presentación tardía de la declaración patrimonial.

En cada uno de estos casos, las cuantías de las multas varían. Dependiendo de los meses de atraso, la multa va aumentando, y los sujetos pasivos que pagan la multa sin notificación previa, pagan menos que cuando ya se les ha iniciado un proceso sancionatorio. Las multas se calculan de acuerdo a la tabla titulada CUANTÍAS DE MULTA POR PRESENTACIÓN TARDÍA DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL,

del numeral 5.4 del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias (Anexo 1)

No presentación de la declaración patrimonial.- Las cuantías de multa por no presentación de la declaración patrimonial, cuando su omisión haya sido juzgada por la Administración tributaria, se calculan de acuerdo al monto de los activos que haya determinado el SRI. Las multas van desde USD. 500 hasta USD. 1500 dólares.

Por ejemplo: Si el SRI, determina que un sujeto pasivo no ha presentado su declaración patrimonial, y que tiene un monto de USD. 350 000 en total de activos debe pagar una multa de USD. 900, y además debe cumplir con la presentación de dicha obligación. Las cuantías de multa se encuentran en la tabla denominada: CUANTÍAS DE MULTA POR NO PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL, del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.

Además como vimos en el numeral 2.5.4 del presente capítulo, se incorporó en enero del 2013 una nueva reforma al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, cuyo objetivo es precisar las cuantías de multa para contribuyentes, que no entreguen la información requerida por el SRI, dentro del plazo otorgado para el efecto, según el art. 106 de la Ley de Régimen Tributario Interno. De esta manera las personas naturales obligadas a llevar contabilidad serán sancionadas con 4 remuneraciones básicas unificadas, y las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, serán sancionadas con 2 remuneraciones básicas unificadas. Para el ejercicio fiscal 2013, la remuneración básica unificada es de USD. 318,00. (Suplemento R.O 897, Reforma al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, 2012)

Mediante este instructivo y el anexo 1 (Detalle taxativo de contravenciones y faltas reglamentarias), se ha logrado establecer sanciones pecuniarias específicas para cada una de las infracciones tributarias, con el objetivo de que todos los contribuyentes tengan conocimiento de las consecuencias al momento de incumplir con las obligaciones tributarias o deberes formales de los mismos. Aunque al principio, el establecimiento de estas cuantías de multa, trajo inconvenientes para muchos contribuyentes que habían dejado de realizar sus declaraciones por falta de ventas o movimientos en sus negocios. Es imperativo que las sanciones pecuniarias cumplan

con el objetivo de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones a tiempo, y se mantengan informados para mejorar la cultura tributaria de nuestro país, y contribuir con el desarrollo del país.

Según Carlos Mackliff, gerente de Probitas Consultores, explicó que las multas siempre han existido, pero la tabla en la que se determinan los valores es lo nuevo del instructivo vigente. “El SRI, ahora cuantifica el tema de las multas, antes se puede decir que era subjetivo.” (Recuperado el 05 de mayo del 2013. *Esquema de Multas del SRI sorprende a contribuyentes*. Disponible en: www.joyceginatta.com).

2.6 Causas de las reformas tributarias a sanciones pecuniarias

De acuerdo a todo nuestro análisis de las reformas tributarias a sanciones pecuniarias realizadas anteriormente, hemos establecido las principales causas a dichas reformas:

1. **Aclaración de las leyes.-** Las reformas realizadas al Código Tributario y a la Ley de Régimen Tributario Interno, en relación a sanciones pecuniarias, se realizan principalmente debido a que la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria promueve la eficiencia en la recaudación tributaria y la contribución equitativa de los habitantes en los recursos estatales, para lo cual hace reformas para endurecer las sanciones por el cometimiento de infracciones tributarias y aclarar ciertos artículos que se presentaban ambiguos y fuera del contexto de la modernización y actualización constante.
2. **Evasión de impuestos.-** Existe todavía un alto porcentaje de contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones con el Fisco, es por esto que las reformas van encaminadas a sancionar todo tipo de delitos tributarios, contravenciones y faltas reglamentarias, y endurecer las penas, que van desde las multas hasta la privación de la libertad de los contribuyentes.
3. **Falta de cultura tributaria en el país.-** No es excusa desconocer las leyes u obligaciones, por lo cual el Servicio de Rentas Internas, se ha visto en la necesidad de imponer sanciones pecuniarias, mediante el Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, con el objetivo de que los contribuyentes se informen, realicen sus declaraciones y presenten la

información requerida por el Sujeto Activo, dentro de los plazos establecidos, y eviten pagar montos elevados de multas. El castigo no siempre la mejor opción para evitar delitos o infracciones, cuando hay mucho por hacer por la educación de la ciudadanía.

4. **Vacíos en las arcas tributarias.-** Mediante auditorías, denuncias u otro medio de verificación y control de la información entregada por el contribuyente, se puede determinar que no todos los sujetos pasivos cumplen con sus deberes formales de manera correcta, o simplemente no lo hacen, por lo cual, el SRI, decide establecer sanciones estratificadas para todo tipo de infracción tributaria, para mejorar la eficiencia en la recaudación tributaria y permitir que los sujetos pasivos estén al día con sus obligaciones tributarias, lo cual beneficia a la población.

2.7 Efectos de las últimas reformas tributarias a sanciones pecuniarias

Las reformas tributarias que se han reflejado durante el periodo 2008-2012 han constituido un reto para la eficiencia técnica de los organismos encargados de la recaudación, fomentando la cultura tributaria en el país la cual mejorará el aumento de ingresos tributarios y la evasión de impuestos.

2.7.1 Ventajas de las reformas tributarias para contribuyentes

- Una de las ventajas de que se realicen reformas tributarias es que se busca compensar de alguna manera a los contribuyentes que cumplan con lo dispuesto en la Ley, como por ejemplo el descuento en el pago de ciertos tributos a las personas discapacitadas.
- Los contribuyentes tendrán una aplicación equitativa y proporcional de cuantías de multas.

2.7.2 Desventajas de las reformas tributarias para contribuyentes

- Si el contribuyente incumple las leyes y sus deberes tributarios, las sanciones que impone la Administración Tributaria, van desde multas

hasta su privación de libertad, de acuerdo a la gravedad de la infracción.

- Aunque las cuantías de multa, se aplican de manera proporcional a los ingresos promedio de cada tipo de contribuyente, éstas se incrementaron considerablemente, lo cual afecta mayormente a la economía de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad y obligadas a llevar contabilidad.
- Debido a la poca divulgación de las últimas reformas tributarias y del Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, muchos contribuyentes que se encontraban atrasados en sus declaraciones de impuestos se llevaron sorpresas, al momento de liquidar las multas.

CAPÍTULO III

ANÁLISIS DEL COMETIMIENTO DE INFRACCIONES Y CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS POR PARTE DE LAS PERSONAS NATURALES OBLIGADAS Y NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD DURANTE EL PERÍODO 2008-2012.

3.1 Planteamiento del problema

Todos los contribuyentes y responsables, entre ellos las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, que realizan actividades con fines de lucro, ubicados en la ciudad de Quito, deben cumplir con los siguientes deberes tributarios, tales como: 1) Realizar a tiempo la actualización del RUC, 2) Emitir comprobantes de venta y retención autorizados, 3) Llevar los libros o registros contables relacionados con la actividad económica, según sea el caso. 4) Presentar las declaraciones de impuestos y anexos a tiempo, según sea el caso, y 5) Acudir a las oficinas del SRI, cuando ellos requieran la presencia del contribuyente.

En nuestro País, existen varios fenómenos que afectan al Sistema Tributario, los principales son la evasión fiscal, incumplimiento tributario, y atraso en sus pagos, lo cual genera sanciones pecuniarias que el Servicio de Rentas Internas, ha establecido como medida correctiva para lograr que los contribuyentes sean puntuales y disciplinados con sus obligaciones tributarias, o también para recopilar información actualizada y oportuna de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

Existen sanciones pecuniarias para contravenciones y faltas reglamentarias, que se encuentran establecidas en las Leyes Tributarias. Las cuales no se aplican por falta de conocimiento de los sujetos pasivos debido a reformas constantes de las Leyes o reglamentos tributarios, descuido en la actualización de datos o cambios importantes de los contribuyentes o responsables ya sea en el aspecto económico o estructural.

Específicamente en el periodo 2008-2012, no existe todavía una cultura tributaria adecuada, tanto para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, a pesar de que deben contar con personal que se ocupe de la contabilidad y por ende de la parte tributaria, muy importante para el buen desenvolvimiento de los negocios;

como para las personas no obligadas a llevar contabilidad, ya que son las más propensas a caer en las infracciones tributarias, por descuido o falta de conocimiento tributario, por lo cual deben pagar muchas de las veces cantidades altas por multas e intereses por mora, debido a estas causas existen hasta el momento más de 200 contravenciones y faltas reglamentarias (Detalle en Anexo 2) en las cuales incurren los contribuyentes y que son causales de sanciones pecuniarias, por ejemplo: Quienes no cumplían con la obligación de realizar sus declaraciones a tiempo de sus impuestos, ya sea mensual o semestralmente estaban acostumbrados a pagar una multa de USD 2 por cada mes o USD 5 por cada semestre (según cada caso) que no hayan declarado, luego existió un tiempo de transición, en el cual se declaraba en cero, por lo cual el contribuyente no debía cancelar ningún valor, pero desde el 11 de octubre del 2011, debido al incumplimiento por parte de los contribuyentes, esa multa ascendió a USD 62.50 y USD 31.25 respectivamente, por cada mes o semestre no declarado, y aquí empiezan a manifestarse los efectos de la aplicación de las sanciones pecuniarias cuando los contribuyentes que no han realizado sus declaraciones, confiados en una mínima multa de USD 2, ahora deberán pagar fuertes sumas de dinero.

3.2 Justificación del problema

La razón principal para desarrollar esta investigación se basa específicamente en conocer las causas por las cuales las Personas Naturales obligadas a llevar contabilidad y no obligadas a llevar contabilidad han cometido infracciones tributarias por las cuales han tenido que cancelar multas. Así como también permitirá conocer los efectos de las sanciones en los aspectos económico y social de los contribuyentes durante el periodo 2008-2012, que se encuentran en este rango.

Nuestra investigación, tiene como fin ser una guía de información a los contribuyentes que carecen de conocimiento, sobre las sanciones pecuniarias en las que caerían si dejan de realizar las declaraciones, no tienen actividad económica por un periodo específico, por incumplimiento en la presentación de anexos, retraso en las declaraciones, u otro tipo de faltas del contribuyente con el Servicio de Rentas Internas, para establecer un índice de eficiencia de recaudación de tributos por parte del Servicio de Rentas Internas.

Es necesario tener en cuenta que el cumplir con las disposiciones tributarias, conocer y entender la Ley, servirá de gran ayuda a que los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, sirvan como instrumento de política económica general. Es decir, se han establecido beneficios que se encuentran estipulados en otras Leyes, como motivación para que dichos sujetos pasivos cumplan con sus deberes tributarios durante todo el periodo fiscal.

3.3 Objetivos de la investigación

Objetivo general

- Determinar el impacto económico y cultural en los contribuyentes denominados: Personas Naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, durante el periodo 2008-2012.

Objetivos específicos

- Establecer las causas y efectos del incumplimiento tributario en la economía de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, mediante la aplicación de encuestas y tabulación de la información recolectada.
- Establecer conclusiones y recomendaciones que nos permitan dar a conocer los resultados de la investigación, de una manera clara, comprensiva y de importancia para la colectividad.

3.4 Hipótesis de la investigación

El desconocimiento y la escasa importancia a las sanciones pecuniarias, correspondientes a cada infracción o contravención determinada por el Servicio de Rentas Internas (SRI), causa problemas económicos y sociales en un alto porcentaje a las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito

3.5 Metodología de la investigación

Los métodos de investigación a utilizar en la presente tesis serán:

- Deductivo
- Analítico-sintético
- Histórico

El presente objeto de investigación se basará en un estudio **exploratorio, descriptivo y explicativo**. Es *exploratorio* ya que realizaremos una indagación exhaustiva a las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, para levantar información acerca de la incidencia e impacto de las sanciones pecuniarias en ellas. Es *explicativo* porque se detallarán las causas por las cuales se generó el problema y sus efectos económicos y sociales de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, de la ciudad de Quito durante el periodo 2008-2012.

3.6 Determinación de la población objetivo

El universo de la población de la cual se va realizar la recolección de datos, constituye al grupo de contribuyentes denominado: Personas naturales obligadas a llevar contabilidad y personas naturales no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, que según las estadísticas¹ proporcionadas por el Servicio de Rentas Internas, esta población se detalla en la siguiente tabla:

Tabla 13. Personas naturales registradas en el SRI

Número de contribuyentes

Obligado a llevar contabilidad	Descripción Estado Contribuyente		
	ACTIVO	PASIVO	SUSPENDIDO
NO	344,402	31,677	304,101
SI	51,746	35,146	1,485

Elaborado por: Departamento de Gestión Tributaria-SRI

Fuente: Estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Oficio No. 917012013OICC000471, Marzo del 2013)

De esta clasificación tomaremos en cuenta los contribuyentes en estado Activo, para realizar la toma de la muestra para la investigación, ya que ellos son los que deben

¹ Se considera a las personas naturales que se encuentran registradas en el Servicio de Rentas Internas hasta el mes de febrero del 2013 en la ciudad de Quito.

cumplir con las obligaciones tributarias. Mientras que los contribuyentes en estado pasivo son aquellos que han cancelado definitivamente el RUC, por fallecimiento; y los contribuyentes en estado suspendido, son aquellos que suspenden temporalmente sus actividades, pero que al momento de reiniciar la actividad económica deben comunicar al SRI, para cambiar su registro a estado ACTIVO.

3.6.1 Recopilación de datos

Para realizar la recolección de información, se aplicó la técnica de encuesta personal, por medio de un cuestionario que contiene preguntas cerradas y abiertas, la cual nos permitió obtener datos para cumplir con los objetivos planteados y determinar las conclusiones y recomendaciones respectivas. La aplicación de la encuesta se realizará en los establecimientos de este grupo de contribuyentes de la ciudad de Quito y por referencia.

3.6.2 Cálculo del tamaño de la muestra

La muestra a utilizarse en esta investigación es probabilística, ya que contamos con los datos del SRI, anteriormente descritos, para lo cual aplicaremos la siguiente fórmula estadística para población finita:

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{d^2 * (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q}$$

Donde:

Sigla	Descripción	Equivalencia
N	Tamaño de la muestra	?
N	Tamaño de la población	396 148
Z ²	Nivel de confianza	90% (1,64)
P	Probabilidad esperada	0.50
Q	Probabilidad de fracaso	0.50 (1-0.50)
D	Error de muestreo	10%

El tipo de muestreo es aleatorio estratificado, debido a que el universo se subdivide en dos estratos, donde tomamos una muestra por cada grupo objetivo en correspondencia a su participación porcentual en la población universo.

En función del tipo de universo tan cambiante se establece que el rango de error, sea el máximo aceptable el cual es del 10%, con un nivel de confianza de investigación del 90%. A continuación reemplazaremos los valores en la fórmula, para obtener la muestra estimada para el estudio:

$$n = \frac{396148 * 1,64^2 * 0,5 * 0,5}{0,1^2 * 396148 - 1 + 1,64^2 * 0,5 * 0,5}$$

$$n = 67,89$$

Tabla 14. Estratificación de la muestra

Estrato	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Personas Naturales No obligados a llevar contabilidad	58	87%
Personas Naturales No obligados a llevar contabilidad	10	13%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

3.6.3 Aplicación de encuestas a las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

Después de haber realizado el cálculo de la muestra, se procede a aplicar las encuestas de forma aleatoria en la ciudad de Quito, con el objetivo de recopilar información acerca del impacto de la aplicación de nuevas sanciones pecuniarias cuando existe retraso en la presentación de las declaraciones y cometimiento de infracciones, y de aspectos importantes tales como:

- Grado de conocimiento tributario de los contribuyentes.
- Razones para el cumplimiento de obligaciones tributarias.
- Grado de cometimiento de infracciones.
- Causas del cometimiento de infracciones tributarias.
- Percepción por parte de los contribuyentes acerca la implementación de nuevas sanciones pecuniarias por parte del SRI.
- Efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias para los contribuyentes.
- Fomento de cultura tributaria por parte del SRI.

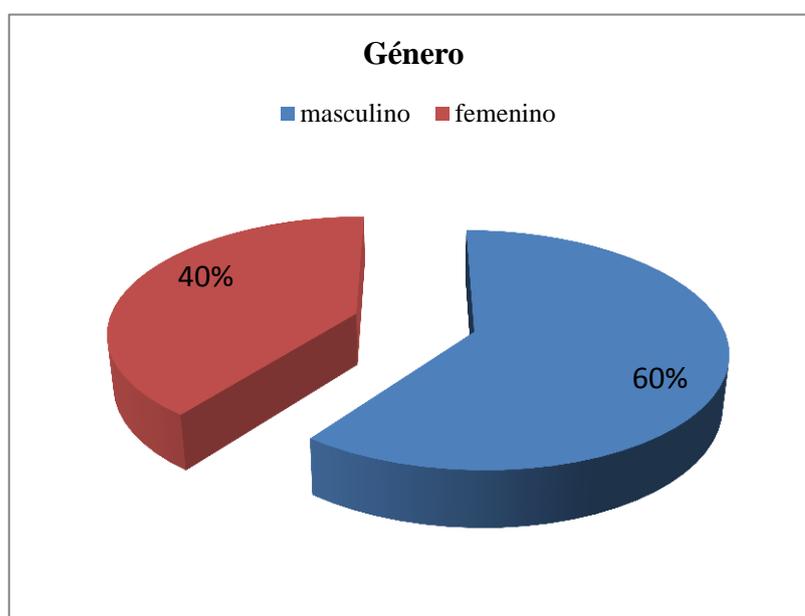
3.6.4 Tabulación de la información recopilada

PREGUNTA 1. GÉNERO

Tabla 15. Género de los encuestados

Género	Cantidad	%
Masculino	41	60%
Femenino	27	40%
Total	68	100%

Gráfico 9. Género de los encuestados



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

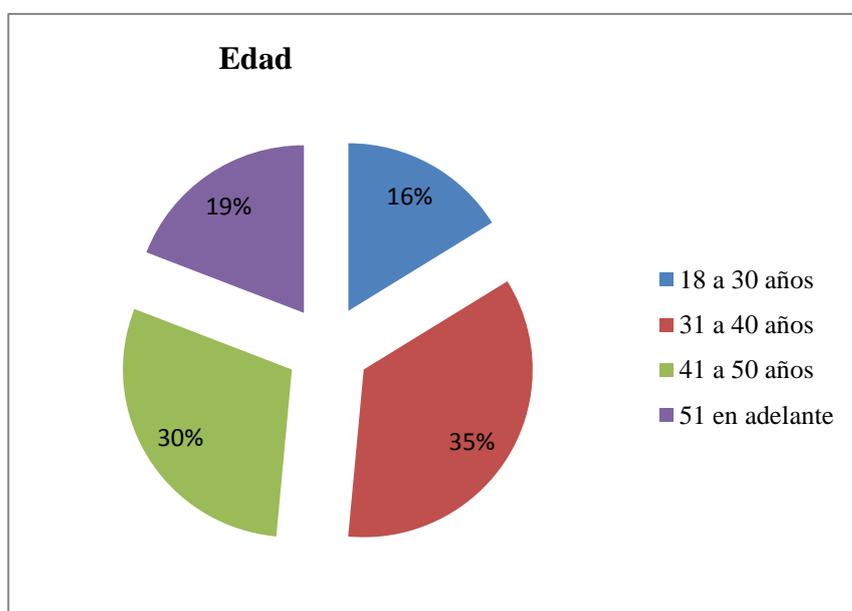
De los 68 contribuyentes encuestados se obtuvo que el 40% corresponde al género femenino y el 60% corresponde al género masculino.

PREGUNTA 2: EDAD

Tabla 16. Edad de los encuestados

Edad	Cantidad	%
18 a 30 años	11	16%
31 a 40 años	24	35%
41 a 50 años	20	30%
51 en adelante	13	19%
Total	68	100%

Gráfico 10. Edad de los encuestados



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

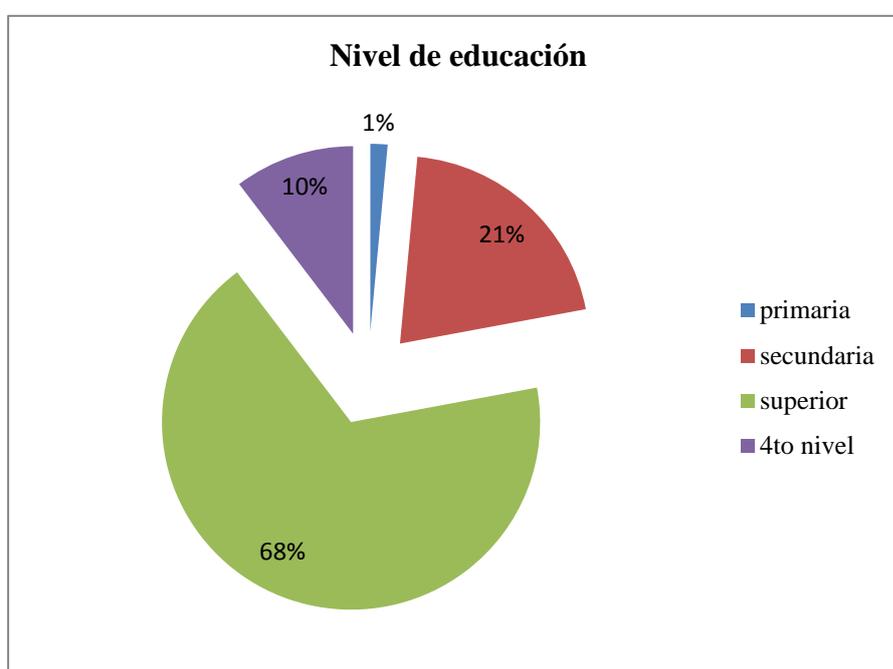
Para una mejor interpretación la variable “edad” se codificó en rangos, obteniendo los siguientes resultados: 16% entre 18 a 30 años, 35% entre 31 a 40 años, 30% corresponden a contribuyentes cuyas edades corresponden entre 41 a 50 años, y el 19% de los contribuyentes encuestados tienen 51 años en adelante.

PREGUNTA 3: NIVEL DE EDUCACIÓN

Tabla 17. Nivel de Educación de los encuestados

Nivel de Educación	Cantidad	%
Primaria	1	1%
Secundaria	14	21%
Superior	46	68%
4to nivel	7	10%
Total	68	100%

Gráfico 11. Nivel de Educación



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

El 1% de los encuestados corresponden al nivel de educación primaria, el 21% de los contribuyentes corresponden al nivel de educación secundaria, el 68% corresponden al nivel superior, y el 10% corresponden al cuarto nivel de educación.

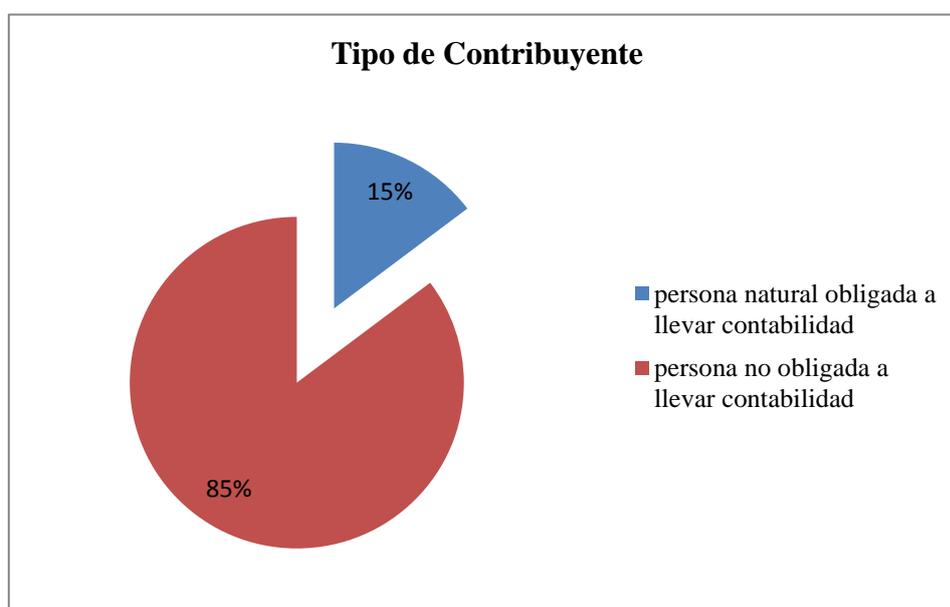
Con estos datos se puede concluir que la mayor parte de los contribuyentes posee un nivel de educación superior es decir que han cursado la universidad.

PREGUNTA 4: ¿QUÉ TIPO DE CONTRIBUYENTE ES USTED?

Tabla 18. Tipo de Contribuyente encuestado

TIPO DE CONTRIBUYENTE	Cantidad	%
Persona natural obligada a llevar contabilidad	10	15%
Persona no obligada a llevar contabilidad	58	85%
Total	68	100%

Gráfico 12. Tipo de Contribuyente encuestado



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

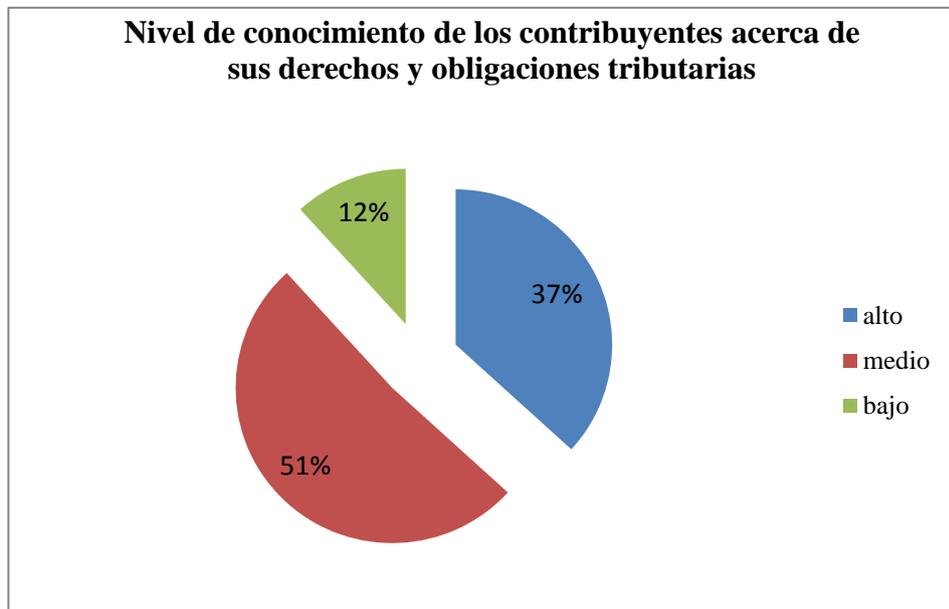
El 15% del total de los contribuyentes encuestados corresponden a personas naturales obligadas a llevar contabilidad y el 85% a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.

PREGUNTA 5: ¿QUÉ NIVEL DE CONOCIMIENTOS TIENE USTED ACERCA DE DERECHOS Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Tabla 19. Nivel de conocimiento tributario de los encuestados

Nivel de conocimientos acerca de derechos y obligaciones tributarias	Cantidad	%
Alto	25	37%
Medio	35	51%
Bajo	8	12%
Total	68	100%

Gráfico 13. Nivel de conocimiento tributario de los encuestados



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACION:

Un 37% de los contribuyentes encuestados tiene un alto conocimiento de sus derechos y obligaciones tributarias, 51% conoce de los mismos pero ignora ciertos temas tributarios, y el 12% conoce muy poco, es decir tiene un nivel bajo de conocimiento acerca de sus derechos y obligaciones como contribuyente.

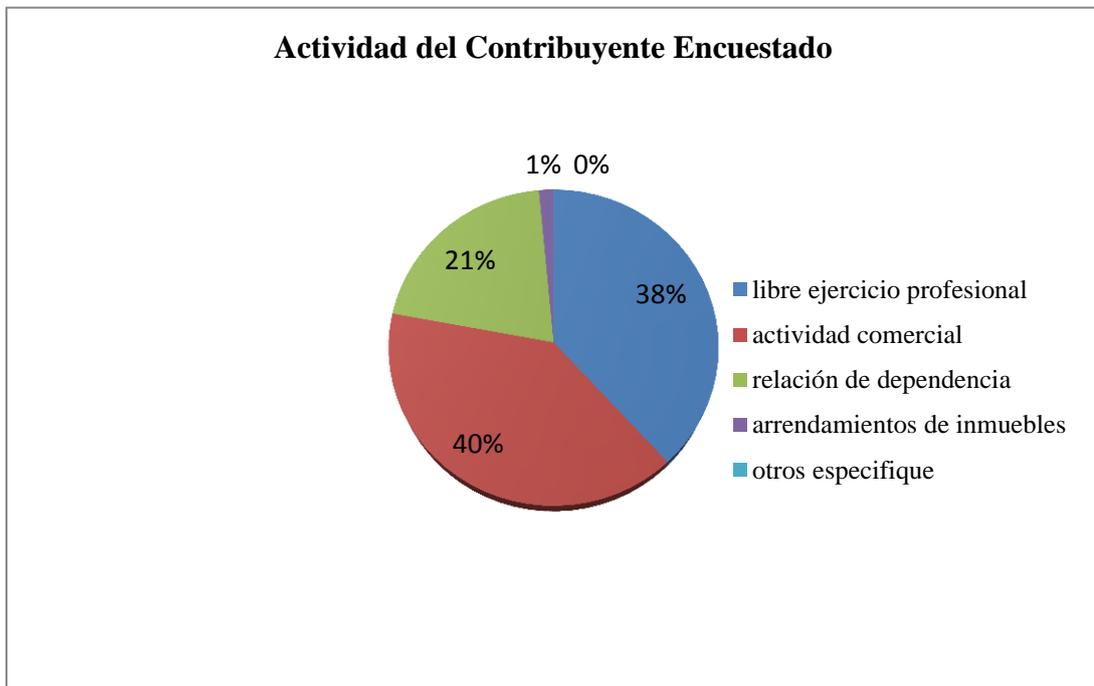
Analizando esta información se puede concluir que las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad tienen en un nivel medio de conocimiento de sus derechos y obligaciones tributarias con el Servicio de Rentas Internas.

PREGUNTA 6: ¿A QUÉ ACTIVIDAD SE DEDICA USTED?

Tabla 20. Actividad de los contribuyentes encuestados

Actividad del Contribuyente Encuestado	Cantidad	%
Libre ejercicio profesional	26	38%
Actividad comercial	27	40%
Relación de dependencia	14	21%
Arrendamientos de inmuebles	1	1%
Otros especifique	0	0%
Total	68	100%

Gráfico 14. Actividad de los contribuyentes encuestados



Elaboración: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

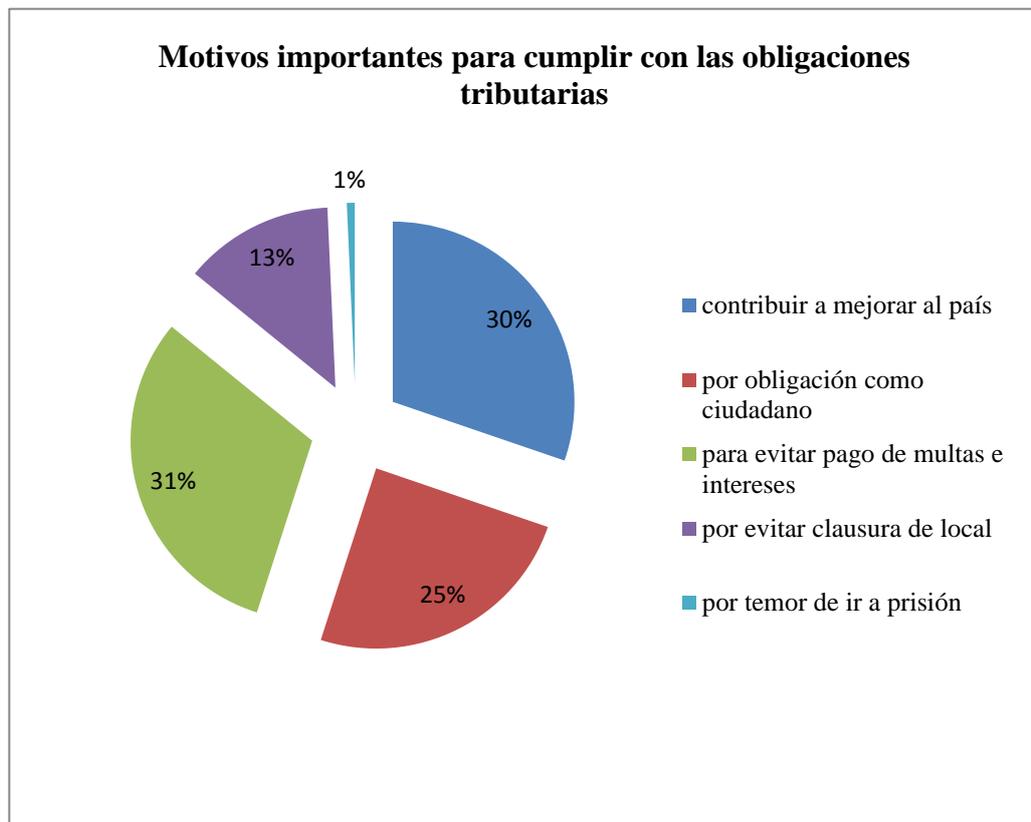
El 40% de los encuestados especificó que se dedicaban a la actividad comercial, el 38% hacían uso del libre ejercicio profesional, un 21% se encuentra en relación de dependencia, y tan solo el 1% se dedicaba al arrendamiento de inmuebles.

PREGUNTA 7: ¿CUÁL DE LAS SIGUIENTES OPCIONES CONSIDERA USTED QUE SON LAS MÁS IMPORTANTES PARA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Tabla 21. Motivos de los encuestados para cumplir con sus obligaciones tributarias

Motivos importantes para cumplir con las obligaciones tributarias	Cantidad	%
Contribuir a mejorar al país	43	30%
Por obligación como ciudadano	35	25%
Para evitar pago de multas e intereses	44	31%
Por evitar clausura de local	19	13%
Por temor de ir a prisión	1	1%
Total	142	100%

Gráfico 15. Motivos de los encuestados para cumplir con sus obligaciones tributarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

En este análisis cabe recalcar que los encuestados pudieron escoger más de una opción por lo que los datos obtenidos no son la suma total de la encuesta realizada.

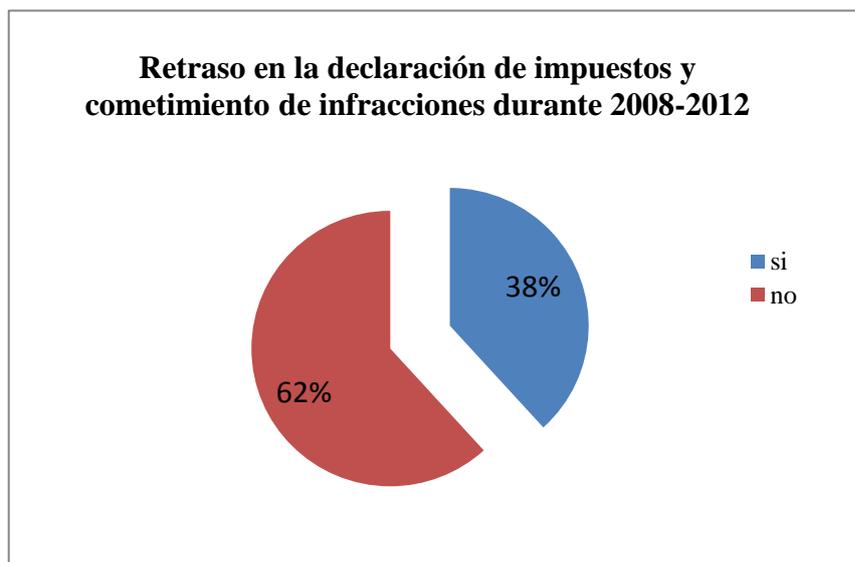
De los contribuyentes encuestados se obtuvo que la opción de mayor aceptación por los contribuyentes al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias fue por motivo de “evitar pago de multas e intereses” con un porcentaje del 31%, seguida de la opción “contribuir a mejorar el país” con un porcentaje del 30%, un 25% fue por motivo “por obligación como ciudadano”, un 13% con motivo “por evitar clausura de local” y un 1% de significancia “por temor de ir a prisión”.

PREGUNTA 8: ¿SE HA RETRASADO EN LA DECLARACIÓN DE SUS IMPUESTOS O HA COMETIDO ALGUNA INFRACCIÓN TRIBUTARIA DURANTE EL PERÍODO 2008-2012 POR EL CUAL HAYA TENIDO QUE CANCELAR UNA MULTA?

Tabla 22. Retraso o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012 por parte de los encuestados

Retraso en la declaración de impuestos o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012	Cantidad	%
Si	26	38%
No	42	62%
Total	68	100%

Gráfico 16. Retraso o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012 por parte de los encuestados



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

Un 38% de los encuestados si se ha retrasado en el pago de sus impuestos en los últimos 4 años mientras que un 62% dijo que no se habían retrasado en el pago de sus impuestos y tampoco habían cometido infracciones por las cuales hayan tenido que pagar una multa.

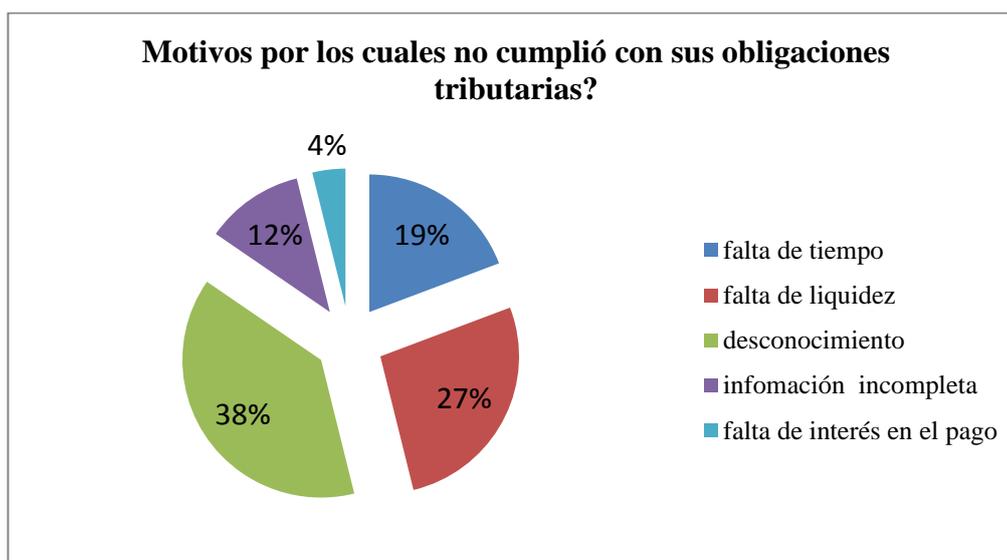
Con estos datos se concluye que la mayoría de los contribuyentes no se retrasan en el pago de sus impuestos pero persiste un gran grupo de contribuyentes que aún se retrasan en sus obligaciones tributarias y comete algún tipo de infracción tributaria.

PREGUNTA 9: ¿CUÁL FUE EL MOTIVO POR EL CUAL NO CUMPLIÓ CON SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Tabla 23. Causas por los cuales los contribuyentes encuestados no cumplieron con sus obligaciones tributarias

Motivo por los cuales el contribuyente no cumplió con sus obligaciones tributarias	Cantidad	%
Falta de tiempo	5	19%
Falta de liquidez	7	27%
Desconocimiento	10	38%
Información incompleta	3	12%
Falta de interés en el pago	1	4%
Total	26	100%

Gráfico 17. Causas por los cuales los contribuyentes encuestados no cumplieron con sus obligaciones tributarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

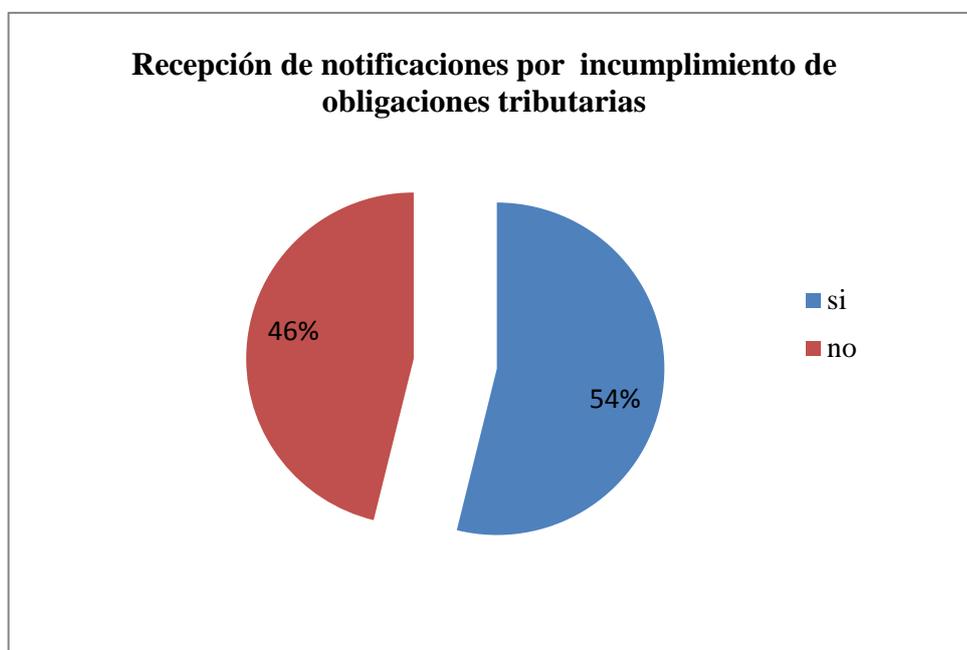
Según los contribuyentes encuestados que han cometido infracciones tributarias (que contestaron Si en la pregunta 8), los dos principales motivos de retraso de los contribuyentes encuestados fueron el desconocimiento y la falta de liquidez con un porcentaje del 38% y 27% respectivamente, seguidos del 19% correspondiente a la falta del tiempo, un 12% por información incompleta y un 4% correspondiente a la falta de interés en el pago.

PREGUNTA 10: ¿HA RECIBIDO USTED ALGUNA NOTIFICACIÓN POR EL INCUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Tabla 24. Notificaciones por incumplimiento de obligaciones tributarias

Recepción de notificaciones por incumplimiento de sus obligaciones tributarias	Cantidad	%
Si	14	54%
No	12	46%
Total	26	100%

Gráfico 18. Notificaciones por incumplimiento de obligaciones tributarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

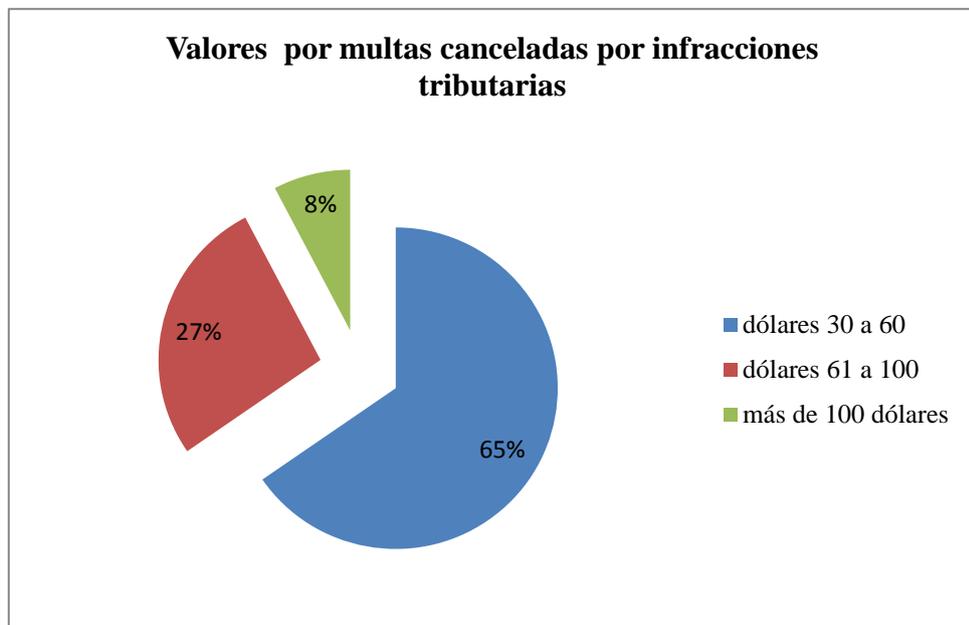
Según los contribuyentes encuestados que han cometido infracciones tributarias (que contestaron Si en la pregunta 8), el 54% indica que si han recibido por lo menos alguna notificación por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, mientras tanto un 46% no han recibido ninguna notificación.

PREGUNTA 11: ¿QUÉ VALOR POR CONCEPTO DE MULTA CANCELÓ POR LA INFRACCIÓN TRIBUTARIA COMETIDA?

Tabla 25. Valores por concepto de multas canceladas por infracción tributaria

Valores por concepto de multa canceladas por infracción tributaria	Cantidad	%
dólares 30 a 60	17	65%
dólares más de 60	7	27%
Cero	2	8%
Total	26	100%

Gráfico 19. Valores por multas canceladas por infracciones tributarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

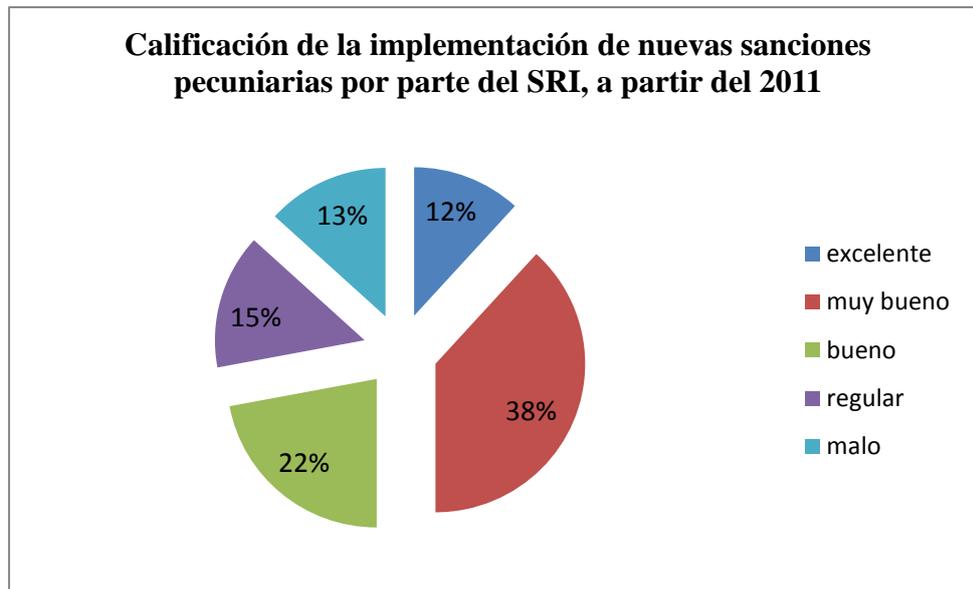
De los contribuyentes que si se han retrasado en sus declaraciones o han cometido algún tipo de infracción tributaria, el 65% indicó que el valor de multa a pagar por infracción cometida fue entre 30 a 60 dólares, mientras un 27% canceló valores entre 60 y 100 dólares, y el 8% canceló multas por más de 100 dólares.

PREGUNTA 12: ¿CÓMO CALIFICARÍA LA IMPLEMENTACIÓN POR PARTE DEL SRI. DE NUEVAS SANCIONES PECUNIARIAS A PARTIR DEL 2011 COMO HERRAMIENTAS DE CONTROL?

Tabla 26. Calificación de la implementación del Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias

Calificación de la implementación de nuevas sanciones pecuniarias por parte del SRI a partir del 2011	Cantidad	%
Excelente	8	12%
Muy bueno	26	38%
Bueno	15	22%
Regular	10	15%
Malo	9	13%
Total	68	100%

Gráfico 20. Calificación de la implementación del Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

Un 12% de todos los contribuyentes encuestados perciben como excelente, la implementación de nuevas sanciones pecuniarias para el retraso o no presentación de declaraciones y para demás infracciones tributarias, un 38% considera que es muy

bueno, un 22% considera que es bueno, el 15% califica como regular y un 13% considera como malo los cambios adoptados por el SRI, a partir del 2011.

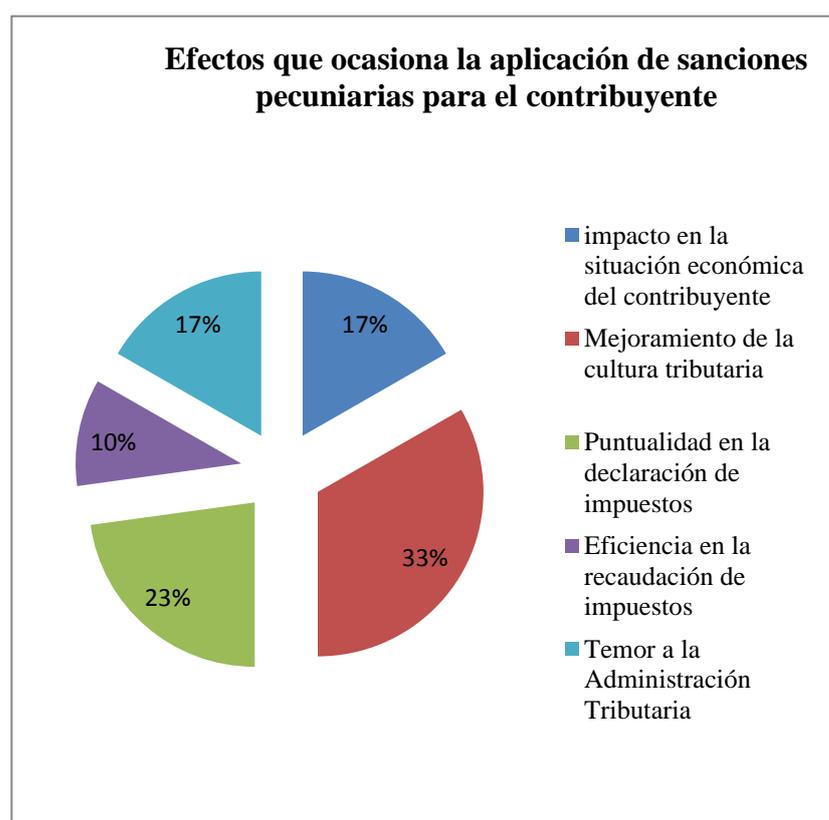
Con estos datos se concluye que los contribuyentes perciben que el SRI posee un muy buen grado de control tributario frente al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

PREGUNTA 13: ¿QUÉ EFECTOS CREE USTED QUE OCASIONA LA APLICACIÓN DE SANCIONES PECUNIARIAS POR EL INCUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Tabla 27. Efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias en los encuestados

Efectos que ocasiona la aplicación de sanciones pecuniarias para el contribuyente	Cantidad	%
Impacto en la situación económica del contribuyente	19	17%
Mejoramiento de la cultura tributaria	38	33%
Puntualidad en la declaración de impuestos	26	23%
Eficiencia en la recaudación de impuestos	12	10%
Temor a la Administración Tributaria	19	17%
Total	114	100%

Gráfico 21. Efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias en los encuestados



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Esta variable fue de opción múltiple, pudiendo los contribuyentes escoger más de una opción.

INTERPRETACIÓN:

De los contribuyentes encuestados el 17% coinciden que dos de los efectos que ocasiona la aplicación de sanciones pecuniarias al incumplir con las obligaciones tributarias es el impacto en la situación económica y el temor a la administración tributaria, seguido de un 33% correspondiente al mejoramiento de la cultura tributaria, un 23% indica que es por la puntualidad en la declaración de los impuestos, y mientras el 10% corresponde a la eficiencia en la recaudación de impuestos.

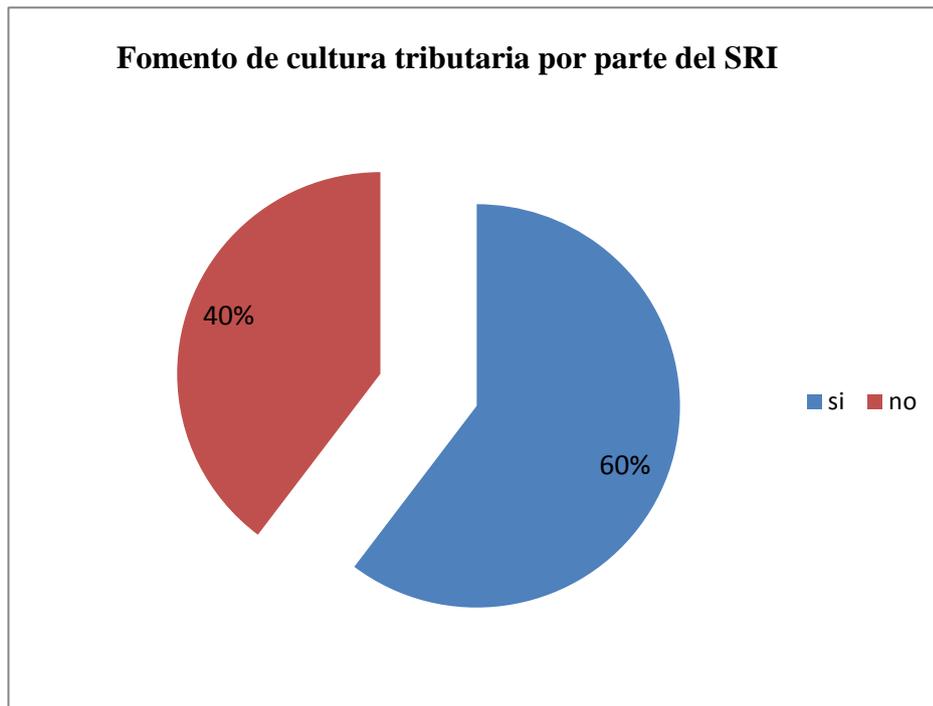
Como podemos observar la mayor parte de contribuyentes cree que el efecto más importante de la aplicación de sanciones pecuniarias por parte del SRI, sería el mejoramiento de la cultura tributaria en las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

PREGUNTA 14:¿CREE USTED QUE EL SERVICIO DE RENTA INTERNAS FOMENTA LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS?

Tabla 28. Percepción de la fomentación de la cultura tributaria por parte del SRI

Fomento de la Cultura Tributaria por parte del SRI	Cantidad	%
Si	41	60%
No	27	40%
Total	68	100%

Gráfico 22. Percepción de la fomentación de la cultura tributaria por parte del SRI



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

INTERPRETACIÓN:

Los resultados obtenidos indican que un 60% de los encuestados creen que el SRI sí fomenta la cultura tributaria dentro del país, y un 40% creen definitivamente

que el SRI no incentiva al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

3.7 Cuadro resumen de las encuestas

No.-	PREGUNTA	CONCEPTO	CANTIDAD	%
1.	Género	Masculino	41	60%
		Femenino	27	40%
2.-	Edad	18 a 30 años	11	16%
		31 a 40 años	24	35%
		41 a 50 años	20	30%
		51 en adelante	13	19%
3.-	Nivel de educación	Primaria	1	1%
		Secundaria	14	21%
		Superior	46	68%
		4to. Nivel	7	10%
4.-	Tipo de Contribuyente	Persona natural obligada a llevar contabilidad	10	15%
		Persona natural no obligada a llevar contabilidad	58	85%
5.-	Nivel de conocimientos acerca de derechos y obligaciones tributarias.	Alto	25	37%
		Medio	35	51%
		Bajo	8	12%
6.-	Actividad del contribuyente encuestado	Libre ejercicio profesional	26	38%
		Actividad comercial	27	40%
		Relación de dependencia	14	21%
		Arrendamiento de inmuebles	1	1%
		0	0%	
		Otros especifique		

7.-	Motivos importantes para cumplir con las obligaciones tributarias	Contribuir a mejorar el país	43	30%
		Por obligación como ciudadano	35	25%
		Para evitar pago de multas e intereses	44	31%
		Por evitar clausura de local	19	13%
		Por temor de ir a prisión	1	1%
8.-	Retraso en la declaración de impuestos o cometimiento de alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012	SI	26	38%
		NO	42	62%
9.-	Motivo por los cuales el contribuyente no cumplió con sus obligaciones tributarias	Falta de tiempo	5	19%
		Falta de liquidez	7	27%
		Desconocimiento	10	38%
		Información incompleta	3	12%
		Falta de interés en el pago	1	4%
10.-	Recepción de notificaciones por incumplimiento de sus obligaciones tributarias	SI	14	54%
		NO	12	46%
11.-	Valores por concepto de multas canceladas por infracción tributaria	Dólares 30 a 60	17	65%
		Dólares más de 60	7	27%
		Cero	2	8%
		Excelente	8	12%

12.-	Calificación de la implementación de nuevas sanciones pecuniarias por parte del SRI a partir del 2011	Muy bueno Bueno Regular Malo	26 15 10 9	38% 22% 15% 13%
13.-	Efectos que ocasiona la aplicación de sanciones pecuniarias para el contribuyente	Impacto en la situación económica del contribuyente Mejoramiento de la cultura tributaria Puntualidad en la declaración de impuestos Eficiencia en la recaudación de impuestos Temor a la Administración Tributaria	19 38 26 12 19	17% 33% 23% 10% 17%
14.-	Fomento de la Cultura Tributaria por parte del SRI	SI NO	41 27	60% 40%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

3.8 Análisis del grado de cometimiento de infracciones tributarias por parte de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.

Estas infracciones se refieren al denominado ilícito y delito tributario, que supone la violación de las disposiciones fiscales, lo cual conlleva a 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. (Andrade, Leonardo, UCE, 2013. Recuperado el 10 de noviembre del 2013, disponible en www.derechoecuador.com)

Las infracciones tributarias como ya conocemos se dividen en: delito tributario, contravenciones y faltas reglamentarias. De los cuales, las contravenciones y faltas reglamentarias se cometen con mayor frecuencia, y se sancionan con multas, con el objetivo de prevenir dichos sucesos o castigarlos.

Las contravenciones son violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en la ley; mientras, que las faltas reglamentarias son las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.

De nuestro grupo de contribuyentes de estudio, las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, son aquellas que cometen infracciones con más frecuencia y las más comunes son las siguientes:

Tabla 29. Infracciones tributarias más comunes cometidas por las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

INFRACCIÓN	CLASE	TIPO DE INFRACCIÓN	SANCIÓN PECUNIARIA	
			Obligado a llevar contabilidad	No obligado a llevar contabilidad
No actualizar el RUC, hasta 30 días después de cambiar la información que posea el SRI, sobre el contribuyente.	Contravención	“A”	\$ 46,25	\$30,00
No entregar el comprobante de retención hasta 5	Contravención	“A”	\$ 46,25	\$30,00

días después de recibido el comprobante de venta				
Ser persona natural no obligada a llevar contabilidad, y no tener un registro de ingresos y egresos	Contravención	“C”	\$125,00	\$62,50
No comparecer a las oficinas del SRI, o no exhibir la documentación que este requiera.	Contravención	“C”	\$125,00	\$62,50
No facturar el IVA	Contravención	“C”	\$125,00	\$62,50
Emitir sin completar correctamente los requisitos de llenado de: <ul style="list-style-type: none"> ● Facturas ● Notas de venta ● Liquidaciones de compra ● Notas de débito y crédito ● Comprobantes de retención 	Falta reglamentaria	“A”	\$35,81	\$30,00
Emitir sin los requisitos pre impresos de: <ul style="list-style-type: none"> ● Facturas ● Notas de venta ● Liquidaciones de compra ● Notas de débito y crédito ● Tiquetes de máquinas registradoras 	Falta Reglamentaria	“A”	\$35,81	\$30,00
No dar de baja comprobantes de venta, documentos complementarios, comprobantes de retención que no vayan a ser utilizados, en el plazo máximo de quince días	Falta Reglamentaria	“A”	\$35,81	\$30,00

Los comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención que presenten borrones, tachones o enmendaduras.	Falta Reglamentaria	“A”	\$35,81	\$30,00
Emitir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención caducados. Fecha posterior, a la de su vigencia, otorgada por la Administración Tributaria.	Falta Reglamentaria	“C”	\$83,25	\$41,62
No conservar los documentos sustentatorios de la contabilidad durante el plazo mínimo de siete años	Falta Reglamentaria	“C”	\$83,25	\$41,62

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

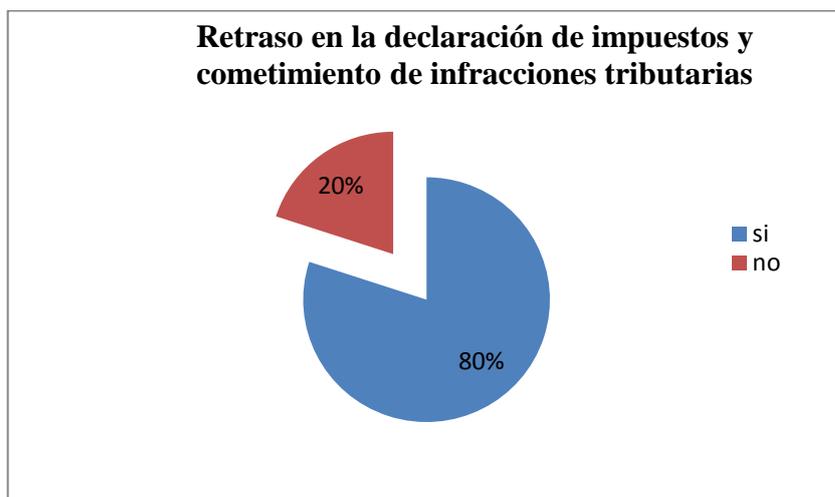
Fuente: Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

3.8.1 Cuadro comparativo de cometimiento de infracciones tributarias y contravenciones por parte de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad

¿Se ha retrasado en la declaración de sus impuestos o ha cometido alguna infracción tributaria durante el período 2008-2012 por el cual haya tenido que cancelar una multa?	Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	Personas no obligadas a llevar contabilidad
Si	2	24
No	8	34
Total	10	58

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

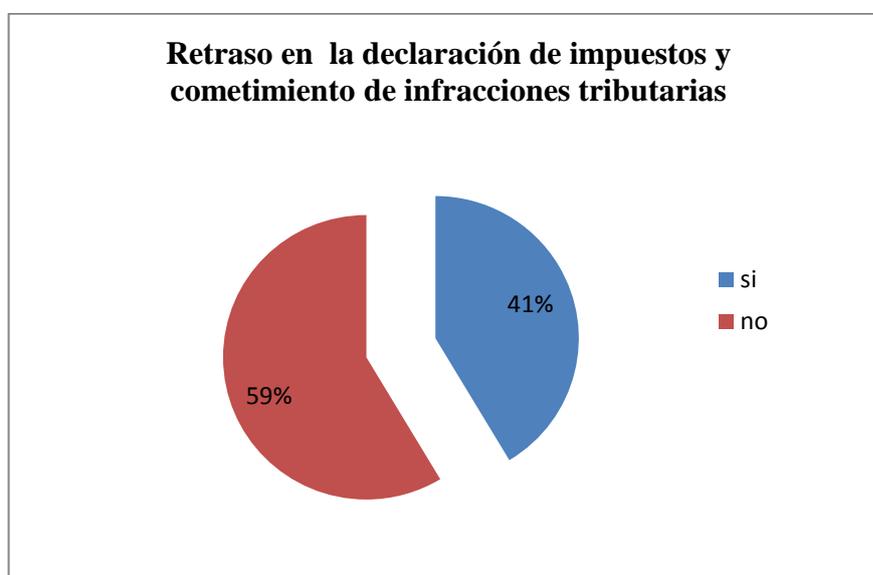
Gráfico 23. Retraso en la declaración de impuestos- personas naturales obligadas a llevar contabilidad



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Gráfico 24. Retraso en la declaración de impuestos- personas naturales no obligadas a llevar contabilidad

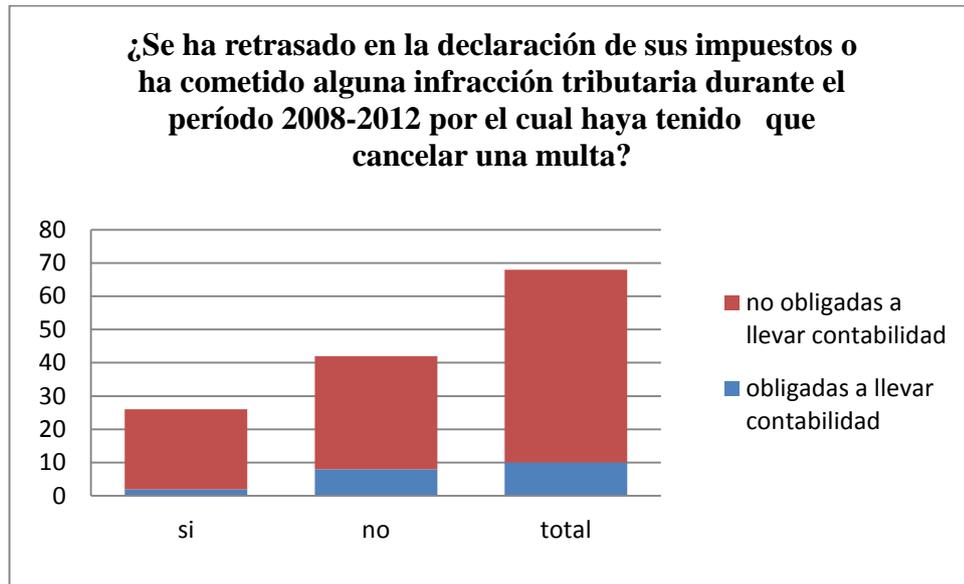


Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

En las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad es más notorio el incumplimiento de infracciones en un 41%, mientras que en las personas obligadas a llevar contabilidad el cometimiento de infracciones es un 20%. Si ponderamos estos porcentajes a los de la población total tenemos los siguientes resultados:

Gráfico 25. Retraso en la declaración de impuestos durante el período 2008-2012 por el cual el contribuyente haya cancelado una multa



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Es decir los no obligados a llevar contabilidad incurren con más frecuencia que los obligados a llevar contabilidad.

Esto nos da a notar que las personas no obligadas a llevar contabilidad, incurren más en faltas en infracciones y contravenciones tributarias, que las personas obligadas a llevar contabilidad.

Aquí se debe analizar no solo las causales sino considerar el tamaño del negocio, ya que para llevar contabilidad implica más movimientos que el que no lleva contabilidad, por ello es necesario revisar cada situación del contribuyente, a pesar de que los montos de ventas, capital y compras para llevar contabilidad pueden implicar más agilidad y la contratación de un contador, mientras que las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad no incurren en dichos gastos o gestiones.

3.9 Causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones tributarias

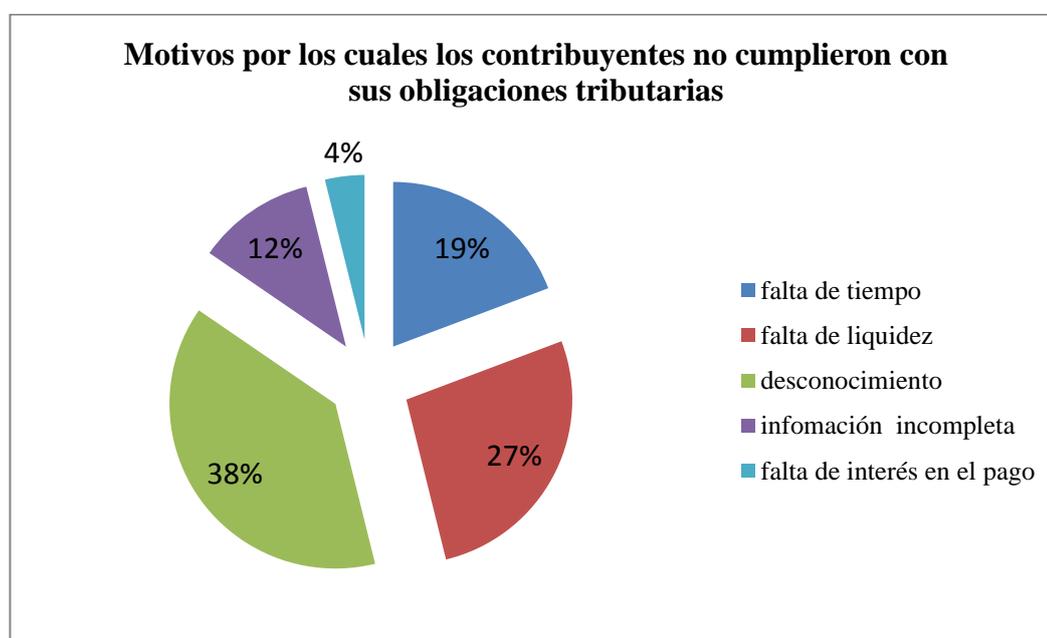
Tabla 30. Causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones tributarias

Motivo por los cuales el contribuyente no cumplió con sus obligaciones tributarias	Cantidad	%
Falta de tiempo	5	19%
Falta de liquidez	7	27%
Desconocimiento	10	38%
Información incompleta	3	12%
Falta de interés en el pago	1	4%
Total	26	100%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Gráfico 26. Causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones tributarias



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Según los resultados de la encuesta, los contribuyentes no cumplieron con sus obligaciones tributarias, debido a las siguientes causas en el siguiente orden de importancia:

1. **Desconocimiento:** La mayoría de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, refieren esta causa, debido a que no todas las personas se capacitan para realizar de manera correcta sus declaraciones y cumplir con todas las obligaciones tributarias, ya que obtener el RUC, implica conocer la ley y cumplirla para evitar sanciones.
2. **Falta de liquidez:** Muchas de los contribuyentes más que todo las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, atribuyen esta causa debido a que muchas veces no tienen un buen manejo de los ingresos y salidas de dinero, por lo que cuando deben pagar sus impuestos, no tienen disponible ese dinero en ese momento, por lo que deben pagar multas e intereses; aunque esto implica un desembolso mayor. Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no sucede lo mismo, ya que ellos al contar con un sistema informático y personal contable encomendado a realizar los pagos, es más fácil evitar este problema.
3. **Falta de tiempo:** Esta podría ser una excusa, ya que más bien puede ser falta de organización con los documentos, cuentas y registros contables, lo que provocaría retraso en la declaración de impuestos y actualización de datos.
4. **Información incompleta:** Los contribuyentes muchas de las veces pueden sentir complejo entender la ley, por lo que existen malentendidos, o caso omiso de la misma. También aquí, se puede incluir los cambios constantes en materia tributaria, que ha realizado la Administración Tributaria, durante los cuatro últimos años.
5. **Falta de interés en el pago:** Existen contribuyentes que dejan para después sus deberes tributarios, lo que provoca la aplicación de sanciones pecuniarias, ya que sabiendo de los plazos para el pago, no lo hacen a tiempo.

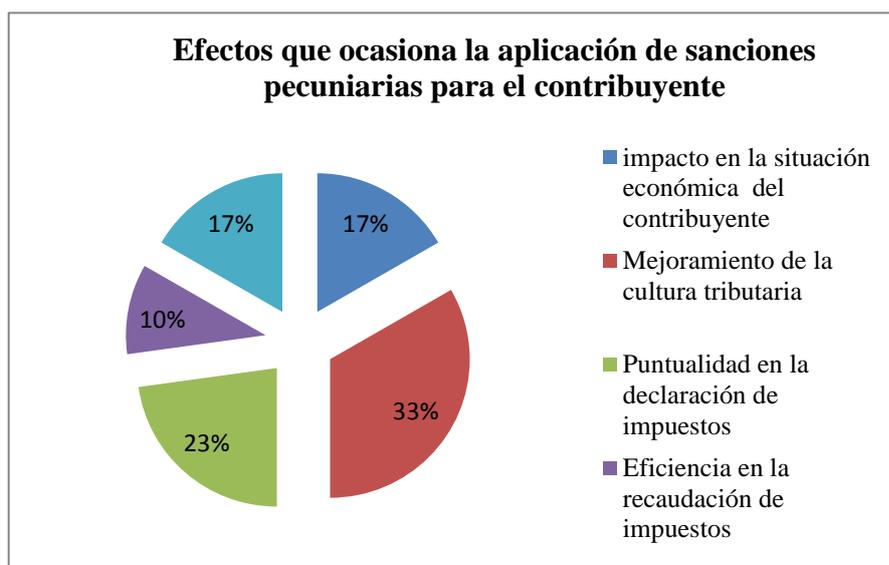
Es entonces en estos puntos que se debe afianzar la información tributaria mediante campañas con otro enfoque ya que las actuales no tiene mucho resultado y buscar alternativas para que estos pagos se puedan realizar por otros medios, como los electrónicos y afines pero de manera eficiente.

3.10 Impacto de la aplicación de sanciones pecuniarias en el aspecto económico y social de los contribuyentes.

Tabla 31. Efectos de la aplicación de nuevas sanciones pecuniarias para los contribuyentes

Efectos que ocasiona la aplicación de sanciones pecuniarias para el contribuyente	Cantidad	%
Impacto en la situación económica del contribuyente	19	17%
Mejoramiento de la cultura tributaria	38	33%
Puntualidad en la declaración de impuestos	26	23%
Eficiencia en la recaudación de impuestos	12	10%
Temor a la Administración Tributaria	19	17%
Total	114	100%

Gráfico 27. Efectos de la aplicación de nuevas sanciones pecuniarias para los contribuyentes



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Según los resultados de la encuesta, los efectos de la aplicación de las nuevas sanciones pecuniarias, van en el siguiente orden de importancia (tomando el numeral 1 como el más importante):

1. **Mejoramiento de la cultura tributaria:** Los ciudadanos de la ciudad de Quito y de todo el país, no le dan la relevancia que se merece el tema de la cultura tributaria, por lo que el SRI se vio obligado a endurecer sus sanciones pecuniarias, para que los contribuyentes cumplan con sus deberes tributarios a tiempo, aunque muchas veces esto no es la solución a este tipo de problema, que más bien es de la idiosincrasia de un pueblo, y que toma tiempo cambiar. De esta manera, los sujetos pasivos han visto la necesidad de capacitarse en cuanto a estos temas, con el fin de contribuir socialmente y económicamente a la ciudad de Quito y al país.
2. **Puntualidad en la declaración de impuestos:** Un efecto positivo es que los contribuyentes, ya no esperan el último día para realizar sus declaraciones, sino que las realizan con antelación y planifican adecuadamente su tiempo para evitar sanciones, y también se crea un ordenamiento y disciplina en la colectividad.
3. **Impacto en la situación económica del contribuyente:** Este puede ser un efecto negativo, principalmente para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, ya que dentro de este grupo se encuentran aquellos que tienen pequeños y medianos negocio, profesionales, arrendatarios de inmuebles y otros; que parte de sus ganancias, deberán destinar al pago de multas, en el caso de que cometan infracciones o no realicen adecuadamente sus declaraciones, sin embargo el instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias ha clasificado a las multas y sus montos de acuerdo a cada tipo de contribuyente, de manera proporcional y equitativa, para que los que menos ganan, menos paguen, aunque para muchos contribuyentes las sanciones son exageradas y afectan al bolsillo de los ciudadanos.
4. **Temor a la administración tributaria:** La aplicación de sanciones pecuniarias, puede provocar temor a la Administración tributaria, lo cual es

un efecto negativo, ya que los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones fiscales para colaborar con el progreso del país; sino que sienten presión de un organismo que puede emprender acciones legales contra ellos que incluso los puede llevar a la cárcel.

- 5. Eficiencia en la recaudación de impuestos:** Mediante la existencia de sanciones pecuniarias más severas, el SRI, puede obtener un incremento en la recaudación de impuestos, ya que los contribuyentes, pagarán sus impuestos a tiempo y cumplirán con sus deberes tributarios de la manera más honesta y ágil posible. Los impuestos son uno de los principales ingresos de nuestro país, lo que incide de manera positiva y directa en el aspecto social y económico de los ciudadanos, dinamizando la inversión y creando fuentes de empleo.

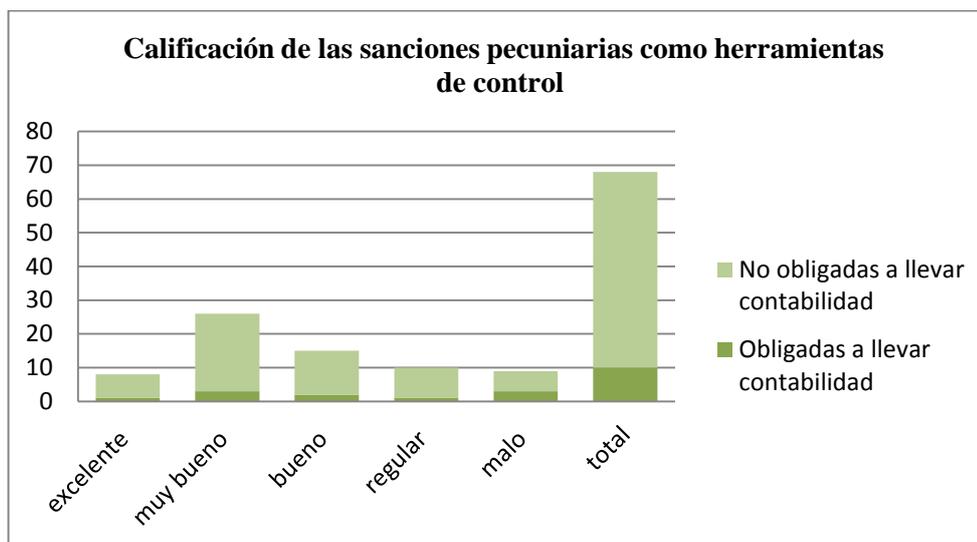
Tabla 32. Cuadro de resultados de la percepción de la implementación del instructivo de sanciones pecuniarias (2011) por parte de los contribuyentes

¿Cómo calificaría la implementación por parte del SRI, de nuevas sanciones pecuniarias a partir del 2011 como herramienta de control?	Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad
Excelente	1	7
Muy bueno	3	23
Bueno	2	13
Regular	1	9
Malo	3	6
Total	10	58

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

Gráfico 28. Percepción de la implementación del instructivo de sanciones pecuniarias por parte de los contribuyentes



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Encuesta

La mayoría de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, piensan que la implementación de nuevas sanciones pecuniarias son muy buenas ya que de la eficiencia de esta medida, depende la disminución de la evasión y elusión tributaria y del incremento de los niveles de recaudación de impuestos. Además los sujetos pasivos se informarán mejor acerca de los deberes tributarios para evitar caer en las sanciones pecuniarias

3.11 Montos recaudados por sanciones pecuniarias durante el período 2008-2012

3.11.1 Cuadros de información de recaudación de intereses por mora y multas tributarias de cada período

RECAUDACIÓN	EN MILES DE DÓLARES				
	2008	2009	2010	2011	2012
Intereses por Mora Tributaria	20.402,7	35.864,4	39.281.608	58.776,59	47.143,22
Multas Tributarias Fiscales	32.191,8	34.920,3	38.971.467	49.533,12	59.707,94

Fuente: SRI. Recaudación por Impuesto

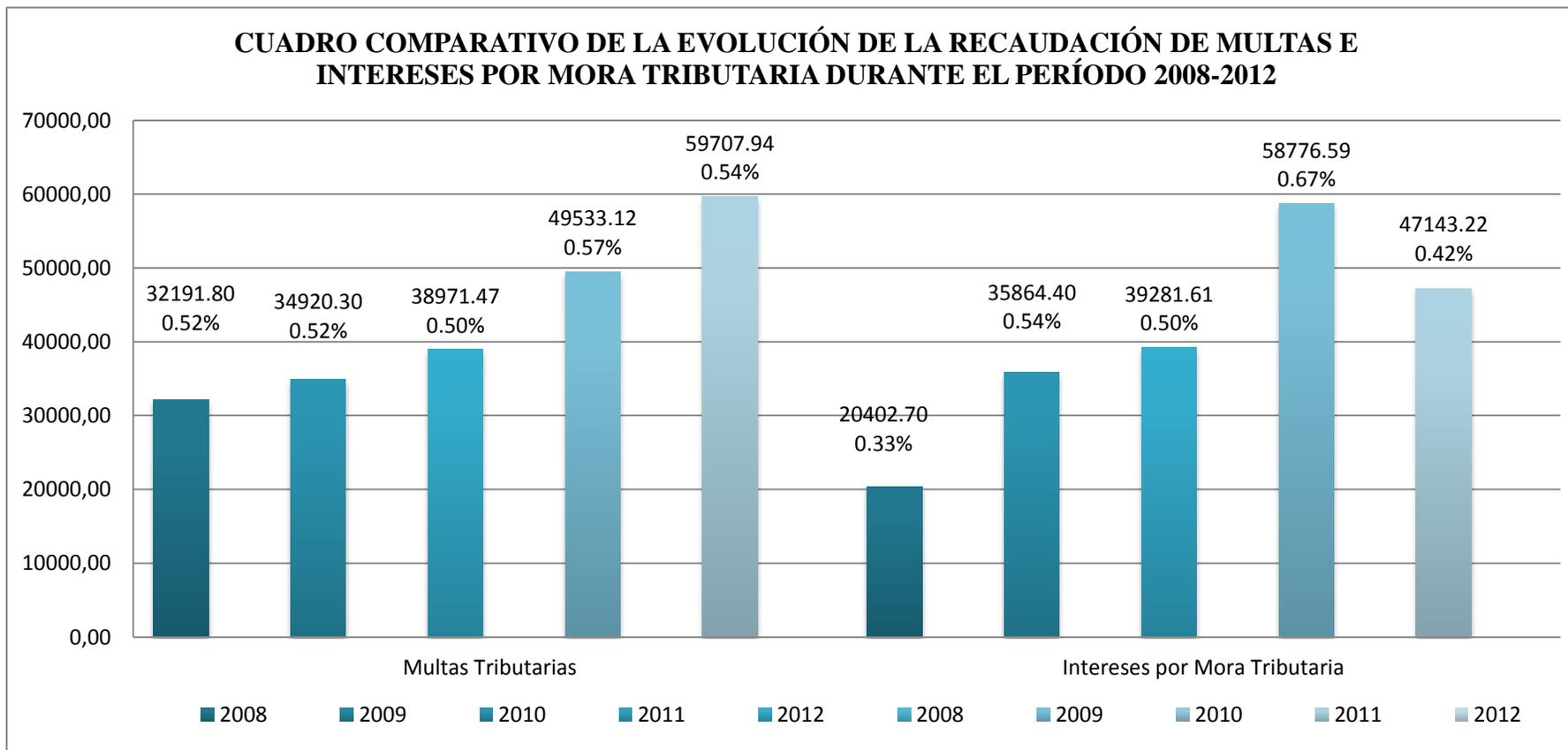
3.11.2 Cuadro comparativo de ingresos por recaudación de impuestos durante el período 2008-2012

Concepto	2008	% de Participación en relación a la Recaudación Neta	2009	% de Participación en relación a la Recaudación Neta	2010	% de Participación en relación a la Recaudación Neta	2011	% de Participación en relación a la Recaudación Neta	2012	% de Participación en relación a la Recaudación Neta
Total Bruto	6409402.067		6890276.7		8073765.57		9560993.79		11,218,999.929	
N/C y Compensaciones	214891.003		197023.128		209097.67		173012.992		125722.33	
Total Efectivo	6,508,523.90		6,849,788.43		8357203.22		9560993.79		11266515.25	
Recaudación Neta	6194511.07	100.00%	6693253.53	100.00%	7864667.90	100.00%	8721173.30	100.00%	11093277.60	100.00%
Impuesto a la Renta Recaudado	2369246.84	38.25%	2551744.96	38.12%	2428047.20	30.87%	3112113.00	35.68%	3391236.89	30.57%
(-) Devoluciones	314012.83	5.07%	156534.90	2.34%	492535.32	6.26%	839820.49	9.63%	173237.65	1.56%
Impuesto al Valor Agregado	3470518.64	56.03%	3431010.32	51.26%	4174880.12	53.08%	4957904.69	56.85%	5498239.87	49.56%
ICE	473903.01	7.65%	448130.29	6.70%	530241.04	6.74%	617870.64	7.08%	684502.83	6.17%
Impuesto Redimible Botellas Pastica	0.00	0.00%	0.00	0.00%	0.00	0.00%	0.00	0.00%	14867.92	0.13%
Impuestos Ingresos extraordinarios	0.00	0.00%	0.00	0.00%	560608.26	7.13%	28458.25	0.33%	338.00	0.00%
Impuesto Ambiental contam. Vehicu.	0.00	0.00%	0.00	0.00%	0.00	0.00%	0.00	0.00%	96716.92	0.87%
I. a los Vehículos Motorizados	95316.26	1.54%	118096.58	1.76%	155628.03	1.98%	174452.19	2.00%	194462.31	1.75%
I. Salida de Divisas	31408.61	0.51%	188287.26	2.81%	371314.94	4.72%	491417.14	5.63%	1159590.49	10.45%
I. Activos en el Exterior	0.00	0.00%	30398.99	0.45%	35385.18	0.45%	33675.76	0.39%	33259.00	0.30%
RISE	396.26	0.01%	3666.79	0.05%	5744.90	0.07%	9524.21	0.11%	12217.80	0.11%
Regalías y patentes de conser.minera	0.00	0.00%	0.00	0.00%	12513.12	0.16%	14896.62	0.17%	64037.10	0.58%
Tierras Rurales	0.00	0.00%	0.00	0.00%	2766.44	0.04%	8913.34	0.10%	6188.50	0.06%
Multas Tributarias	32191.80	0.52%	34920.30	0.52%	38971.47	0.50%	49533.12	0.57%	59707.94	0.54%
Intereses por Mora Tributaria	20402.70	0.33%	35864.40	0.54%	39281.61	0.50%	58776.59	0.67%	47143.22	0.42%
Otros Ingresos	15139.78	0.24%	7668.53	0.11%	1820.92	0.02%	3458.23	0.04%	4344.13	0.04%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Estadísticas Servicio de Rentas Internas 2008-2012

Gráfico 29. Evolución de la recaudación de multas e intereses por mora tributaria e intereses por mora tributaria durante el 2008-2012



Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Estadísticas Servicio de Rentas Internas 2008-2012

3.11.3 Análisis de la evolución de la recaudación de multas e intereses por mora tributaria durante el período 2008-2012

Con respecto a la recaudación por Multas Tributarias durante el período 2008-2012, podemos observar un crecimiento por el monto recaudado de cada año, donde:

- En el 2008, las multas tributarias (\$32191.80) corresponden al 0,52% de la recaudación neta de impuestos (\$6194511.07).
- En el 2009, las multas tributarias (\$34 920.30) corresponden al 0,52% de la recaudación neta de impuestos (\$6693253.53).
- En el 2010, las multas tributarias (\$38 971,47) corresponden al 0,50% de la recaudación neta de impuestos (\$7 864 667.90).
- En el 2011, las multas tributarias (\$49 533.12) corresponden al 0,57% de la recaudación neta de impuestos (\$8 721 173.30).
- En el 2012, las multas tributarias (\$59 707.94) corresponden al 0,54% de la recaudación neta de impuestos (\$11093277.60).

Durante el 2008 y 2009 los porcentajes de participación de multas tributarias con respecto a la recaudación neta se mantienen constantes (0.52%), mientras que en el 2010, decae en un 0.02%, esto puede haber ocurrido por las reformas tributarias de la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria en materia de sanciones pecuniarias. Para el 2011, este porcentaje se incrementa en un 0,07% ya que muchos contribuyentes debieron pagar fuertes cantidades de dinero por concepto de multas por la introducción del instructivo, que hizo oficial los incrementos desde el 2008.

Debido al cumplimiento de la normativa y el instructivo de aplicación de las sanciones pecuniarias, en el año 2012, el porcentaje de participación del concepto de multas tributarias con respecto a la recaudación neta, se ha reducido en un 0.03%, esto se debe a que los contribuyentes toman mayores medidas preventivas para no cometer infracciones y no atrasarse en la declaraciones de impuestos, presentación de anexos u otros, ya que los montos por multas se han incrementado notablemente y afectan a la economía del contribuyente.

Con respecto a los intereses por mora tributaria, durante el período 2008-2011, se refleja un incremento por cada año de monto recaudado, mientras que para el 2012, este valor disminuye notablemente. Como podemos observar a continuación:

- En el 2008, los intereses por mora tributaria (\$20 402.70) corresponden al 0,33% de la recaudación neta de impuestos (\$6194511.07).
- En el 2009, los intereses por mora tributaria (\$35 864,40) corresponden al 0,54% de la recaudación neta de impuestos (\$6693253.53).
- En el 2010, los intereses por mora tributaria (\$39 281,61) corresponden al 0,50% de la recaudación neta de impuestos (\$7 864 667.90).
- En el 2011, los intereses por mora tributaria (\$58 776.59) corresponden al 0,67% de la recaudación neta de impuestos (\$8 721 173.30).
- En el 2012, los intereses por mora tributaria (\$47 143.22) corresponden al 0,42% de la recaudación neta de impuestos (\$11093277.60).

Durante el 2008 y 2009 los porcentajes de participación de intereses por mora tributaria con respecto a la recaudación neta se incrementa en un 0.19%, mientras que en el 2010, decae en un 0.04%, esto puede haber ocurrido por las reformas tributarias de la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria en materia de sanciones pecuniarias e intereses. Para el 2011, este porcentaje se incrementa en un 0,17%, lo cual es un resultado del aumento en el valor de impuestos recaudados. Mientras que para el año 2012, este porcentaje se reduce en un 0,25%, debido a que la tasa de interés trimestral fue de 1.021%, la misma que se mantuvo constante durante el año 2012, y también los contribuyentes se van auto capacitando para no caer en el retraso de sus declaraciones y en el pago de este rubro.

Tabla 33. Comparación del crecimiento anual de recaudación por multas tributarias e intereses por mora tributaria durante el período 2008-2012 (en porcentajes y dólares)

Rubro de recaudación	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Multas tributarias	32807.9	32191.8	34920.3	38971.47	49533.12	59707.94
Incremento en \$ de año a año		-616.1	2728.5	4051.17	10561.65	10174.82
% de incremento de año a año		-1.88%	8.48%	11.60%	27.10%	20.54%
Intereses por mora tributaria	18253.1	20402.7	35864.4	39281.61	58776.59	47143.22
Incremento en \$ de año a año		2149.6	15461.7	3417.21	19494.98	-11633.37
% de incremento de año a año		11.78%	75.78%	9.53%	49.63%	-19.79%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Estadísticas Servicio de Rentas Internas 2008-2012

En los años que se registraron mayor crecimiento de recaudación en multas tributarias fueron en el 2011, con un porcentaje de incremento del 27.10% (\$10561.65 más que en el 2010), y en el 2012, con un porcentaje de crecimiento del 20.54% (\$10174.82 más que el 2011).

Mientras que el rubro de intereses por mora tributaria, tuvo un mayor crecimiento en el período 2009, con un porcentaje de incremento del 75.78% (\$15461.70 más que en el 2008), y en el 2011, con un porcentaje de incremento del 49.63% (\$19494.98 más que el 2010), esto se dio por la introducción del Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias, cuyos montos por multas estaban vigentes desde el 2008. En el 2012, disminuyó el porcentaje de recaudación por intereses por mora tributaria en un 19.79% (\$11633.37 menos que el 2011), esto se pudo haber producido, debido a que los contribuyentes han tomado conciencia y tratan de estar al día en sus declaraciones y pagos de impuestos

3.12 Análisis del grado de eficiencia de recaudación de impuestos por parte del SRI

La tasa de eficiencia en la recaudación ha crecido favorablemente para el Estado, el punto es bajo qué medidas y porque lo hace de dicha manera. La presión o la incautación no son la mejor manera de recaudar, sino que se debe paralelamente promover la cultura tributaria. Además se debe fomentar la productividad con menos trabas para quienes desean ser parte de la población económicamente activa y, alivianar la tasa de créditos para impulsar el desarrollo del país, ya que es el sector privado quien aporta más en impuestos que el sector público, este último se convierte en el gasto corriente del Estado.

La recaudación constituye un factor importante en la política fiscal, aun cuando se ocasione de manera impositiva y con mayor énfasis en las personas jurídicas, que en las naturales, hoy en día se está nivelando dicho sistema a fin de evitar infracciones por parte de los contribuyentes.

Para ello es necesario de acuerdo a este estudio de personas naturales obligadas a llevar contabilidad y no obligadas a llevar contabilidad que se genere planes para optimizar el voluntariado tributario en ambos casos, y para ello es necesario que la administración disponga de mayor información sobre el contribuyente, por otro lado los contribuyentes no pueden vivir con tantas políticas fiscales que atropellen la paupérrima economía de los ecuatorianos. Se debe incrementar la productividad del país, no solo depender del petróleo y los impuestos como los mayores contribuyentes de ingresos fiscales, sino impulsar la producción agrícola, industrial, comercial por parte del gobierno creando grandes empresas del Estado, disminuyendo la burocracia, dando más apertura a la inversión externa e interna, esto no promueve que las personas naturales deseen trabajar, ya que gran parte de su trabajo se lleva el Estado.

Para el año 2011 el ingreso tributario correspondió al 15,7% de todos los ingresos, los ingresos petroleros el 21% y los no petroleros el 26,7% siendo los tres rubros con mayor aporte a los ingresos nacionales.

Con el paso de los años ha existido una evolución en cuanto a impuestos directos e indirectos recaudados. Enfocándonos en el período 2008-2012, en cuanto a impuestos directos tenemos que en promedio en estos últimos 5 años constituyen el 42.64% y los indirectos el 57.36%. Los impuestos directos, son aquellos en los que el contribuyente establecido en la ley recibe la carga del impuesto, siendo imposible trasladarlo a una tercera persona y los impuestos indirectos son aquellos en los cuales el contribuyente establecido en la ley puede trasladar el pago del impuesto a una tercera persona. Aquí todos pagan la misma tarifa.

Gráfico 30. Recaudación por tipo de impuesto



Elaborado por: Luiziana Andrade, Carla Ortega, Luis Salinas y Harold Toasa

Fuente: Tesis: “Análisis de la Recaudación Tributaria del Ecuador por Sectores Económicos: Ventajas, Estructura y Factores Determinantes. Período 2008-2012” Escuela Politécnica del Litoral (Andrade, 2013)

Dentro de los principales objetivos institucionales que tiene el Servicio de Rentas, “eficiencia y efectividad en los procesos de y...”, fiscalización juega un papel importante al momento de poner en una balanza a la administración tributaria, pero, ¿Cómo medir esta eficiencia de la administración?

A través de un cálculo matemático y usando una fórmula fácil de manejar, podemos obtener la tasa de eficiencia administrativa por período anual; la fórmula es la siguiente:

$$E = \left[\frac{A}{B * (1 + C) * (1 + D)} \right] - 1$$

Dónde:

E, es la eficiencia observada en el año n

A, la recaudación en el año n,

B, recaudación de año n-1,

C, la tasa de inflación en el año n, y

D, la tasa de crecimiento del PIB en el año n.

Tabla 34. Datos para el cálculo de la eficiencia de recaudación tributaria

AÑO	INFLAC. ACUM.	RECAUDACIÓN	TASA CREC. PIB	EFIC.
2007	3.32%	\$5.362	2.04%	8.86%
2008	8.83%	\$6.427	7.24%	4.01%
2009	4.31%	\$6.763	0.36%	0.53%
2010	3.33%	\$8.056	3.58%	13.99%
2011	5.41%	\$9.364	7.78%	0.70%
2012	4.16%	\$10.641	4.82%	7.93%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Tesis: “Análisis de la Recaudación Tributaria del Ecuador por Sectores Económicos:

Ventajas, Estructura y Factores Determinantes. Período 2008-2012” Escuela Politécnica del Litoral

La eficiencia administrativa calculada de un determinado año, se realiza partiendo de la recaudación tributaria del año anterior y esta se actualiza con la tasa de crecimiento económico, que es el PIB y con la inflación, ambas del año de estudio, este resultado se compara con la recaudación en el año de estudio y se obtiene en porcentaje el incremento o decremento de la eficiencia administrativa.” (Análisis de la Recaudación Tributaria, Andrade Bustamante 2012).

Tabla 35. Variación de la recaudación de impuestos comparada con el nivel de eficiencia

AÑO	VAR. RECAUDACIONES	EFICIENCIA
2007	14.77%	8.86%
2008	19.86%	4.01%
2009	5.23%	0.53%
2010	19.12%	13.99%
2011	16.24%	0.70%
2012	13.64%	7.93%

Elaborado por: Estefanía Benalcázar y Gabriela Taco

Fuente: Tesis: “Análisis de la Recaudación Tributaria del Ecuador por Sectores Económicos:

Ventajas, Estructura y Factores Determinantes. Período 2008-2012” Escuela Politécnica del Litoral
Dentro de los 5 años considerados para este estudio, el periodo de mayor eficiencia administrativa se ve reflejada en el año 2010, con un 13.99% en comparación al 2009, que solo represento un 0.53%, y donde conjuntamente presenta el mayor incremento en recaudación de impuestos con un 19.12%, aunque la eficiencia nuevamente decrece en el 2011 a 0.70%.

CONCLUSIONES

1. Las reformas tributarias (2008-2012) realizadas al Código Tributario, Ley de Régimen Tributario y otros cuerpos legales, relacionados con sanciones pecuniarias, cometimiento de infracciones y contravenciones, han hecho que las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, perciban como un aspecto muy bueno la implementación de nuevas sanciones pecuniarias más duras y estrictas, como herramienta de control del SRI, y así evitar el cometimiento de infracciones y retrasos en las declaraciones de impuestos.
2. La mayoría de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, se dedican a la actividad comercial y uso del libre ejercicio profesional, y de la misma manera son los contribuyentes que más infringen en infracciones tributarias.
3. En promedio el 30% de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad encuestados de la ciudad de Quito, han incumplido en el pago de los impuestos y han cometido algún tipo de infracción tributaria, lo cual se considera un nivel de incumplimiento medio para la Administración Tributaria.
4. Las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito, alegan como causa principal para el incumplimiento de sus obligaciones tributarias el desconocimiento, debido a la falta de interés de este grupo de contribuyentes, para informarse y capacitarse.
5. El 60% de las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, creen que el SRI si fomenta la cultura tributaria, el mismo que lo hace a través de capacitaciones diarias en sus diferentes instalaciones, en empresas, colegios y universidades, y a través de la lotería tributaria.
6. La recaudación de impuestos constituyen el sustento básico del presupuesto gubernamental, es por eso que los impuestos en la última década han

superado en casi el 43% de los ingresos petroleros, principal producto de exportación del país, pues según estimaciones del Observatorio Fiscal, entre el 2008 y el 2012 los ingresos petroleros ascenderían a \$ 25.085 millones.

7. El Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias y su anexo, está encaminado a establecer montos de multas diferenciados para cada tipo de contribuyente y contravención o falta reglamentaria, suponiendo que los que más pagan impuestos son los contribuyentes especiales y los que menos son las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, además su principal objetivo es que los sujetos pasivos concienticen acerca de la importancia de cumplir con las obligaciones tributarias y el ahorro que les provee el conocimiento de la ley.
8. De acuerdo a las estadísticas del SRI, los montos por recaudación de intereses por mora tributaria, van casi a la par de las multas tributarias, y entre los dos forman aproximadamente el 1% del total de recaudación neta. Es decir, que en la actualidad los contribuyentes se preocupan más por cumplir con sus obligaciones tributarias.
9. Los índices de infracciones se encuentran estrechamente relacionados con el nivel de bienestar social, moral y económico de los pueblos, donde hay más justicia hay menos infracciones.
10. El endurecimiento de las penas y sanciones son necesarias para lograr un cambio positivo en la idiosincrasia de los contribuyentes, siempre que vayan acompañadas de la educación.
11. El impacto de las reformas tributarias durante el período 2008-2012, fue beneficioso para el Servicio de Rentas Internas, en especial durante los dos últimos años (2011-2012), motivo por el cual se redujo el índice de evasión fiscal a un 40%, aunque este todavía es un porcentaje alto, esto se logró debido al endurecimiento de las sanciones pecuniarias; mientras que para los contribuyentes se generó un alto impacto económico, y muchos de ellos tuvieron que cancelar fuertes cantidades de multas, principalmente en el año

2011 donde se incrementó la recaudación por multas tributarias en un 27.10% y por intereses por mora en un 49,63%; pero también generó un aspecto positivo para los contribuyentes por lo que se volvió un reto: el mejoramiento de la cultura tributaria.

RECOMENDACIONES

1. Es necesario introducir reformas en la normativa que garanticen el efectivo ejercicio de la facultad de gestión de los tributos por parte de la Administración Tributaria, dotándoles de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar la evasión y elusión de los tributos.
2. Las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, deben informarse por lo menos una vez al mes acerca de las reformas fiscales, para evitar alguna sanción pecuniaria por retraso en la declaración de sus impuestos o cometimiento de infracciones, ya que el SRI, realiza cambios constantes a sus directrices.
3. Para reducir la evasión fiscal y retraso en las declaraciones de impuestos y similares, se debería intensificar la fiscalización y perfeccionar el criterio de selección de los contribuyentes a auditar. También se deberá conocer el comportamiento de los contribuyentes para ayudar a diseñar mejores planes de fiscalización.
4. El desconocimiento de las obligaciones tributarias hacen que los contribuyentes se retrasen en sus obligaciones; es por esta razón que se deben realizar campañas de información más frecuentes para informar a los contribuyentes sobre sus derechos y obligaciones, mediante la repartición de folletos didácticos comprensibles especialmente para las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.
5. Una forma efectiva de fomentar la cultura tributaria, puede ser a través de cursos de capacitación en los canales de televisión pública, para que las personas interesadas en aprender aspectos tributarios de forma gratuita puedan acceder a esta información.

6. Si bien es verdad que un gobierno necesita de los impuestos para poder subsistir, debe evitar que, en esa búsqueda de ingresos se complique el sistema impositivo, que lo vuelva un obstáculo para la inversión y el desarrollo. En consecuencia disminuiría la posibilidad de recaudar los impuestos.
7. El Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias, está orientado para el uso interno del personal del SRI, pero al mismo tiempo debe difundirse a los contribuyentes, para que se encuentren alerta a las posibles sanciones pecuniarias cuando cometen infracciones o multas por retraso de declaraciones de impuestos.
8. Es importante que los contribuyentes estén pendientes de los plazos para cumplir con sus obligaciones tributarias, ya que un olvido o falta de conocimiento, afecta a su economía debido a las fuertes sumas de dinero que tienen que cancelar por multas.
9. Se debe realizar estudios comparativos entre las principales ciudades del Ecuador, para analizar los diferentes motivos de incumplimiento que influyen por tipo de contribuyente dependiendo del lugar donde desarrollen sus actividades.
10. Los ecuatorianos debemos aprender a ser disciplinados y organizados en nuestra vida, para evitar ser sancionados y ser parte del desarrollo económico y social de nuestra ciudad Quito y de nuestro país, lo cual nos conllevará a ser una nación de éxito.
11. La Administración Tributaria moderna no solo debe tener como objetivo el incremento en la recaudación de impuestos, sino también reducir el rubro por sanciones pecuniarias, mediante el cambio de comportamiento de los contribuyentes, en especial, las personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad, quienes deben aportar al progreso del país mediante el pago a tiempo de sus tributos, de manera que se vaya fomentando una sociedad más ordenada y cumplida.

LISTA DE REFERENCIAS

1. Andrade, L. (2013). *Análisis de la Recaudación Tributaria del Ecuador por Sectores Económicos: Ventajas, Estructura y Factores Determinantes. Período 2008-2012*. Recuperado el 28 de Octubre de 2013, de www.espol.edu.ec
2. *Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*. (diciembre de 2011). Recuperado el 2012 de 05 de 24, de www.sri.gob.ec
3. Barrera, B. (2005). *El delito tributario: elementos constitutivos y circunstancias modificadoras*. Quito, Ecuador: Abya Yala.
4. Benítez, M. (2009). *Manual Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
5. Carrera, W. (2010). *Tesis*. Recuperado el 06 de 02 de 2013, de Perfil Socioeconómico del Contribuyente de Guayaquil sujeto al control del Servicio de Rentas Internas en sus Obligaciones Tributarias: www.espol.edu.ec
6. *Código Civil Ecuatoriano*. (2005). Quito: Centro de Estudios y Publicaciones.
7. *Código Tributario*. (2005). Quito: Centro de Estudios y Publicaciones.
8. *Constitución Política del Ecuador*. (2008). Quito: Centro de Estudios y Publicaciones.
9. Franco, E. (2000). *Tesis*. Recuperado el 03 de 07 de 2012, de Alternativas de Reforma Tributaria: <http://www.slideshare.net>
10. Garza, S. F. (2006). *El Poder Tributario del Estado*. Porrúa, México.
11. González, E. (2000). *Derecho Tributario (Vol. 2)*. Salamanca, España: Plaza Universitaria.
12. Internas, S. d. (s.f.). *Estadísticas*. Recuperado el 03 de 06 de 2012, de www.sri.gob.ec
13. *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. (2012). Quito: Centro de Estudios y Publicaciones.

14. *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*. (2007). Quito.
15. *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*. (2007). Quito: Registro Oficial Suplemento 242.
16. Ojeda, P. (2008). *Tesis*. Recuperado el 11 de 01 de 2013, de El Proceso Penal para la Sanción del Delito Tributario Aduanero: www.repositorio.uasb.edu.ec
17. *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. (2012). Quito: Centro de Estudios y Publicaciones.
18. Revista Judicial. (2008). Recuperado el 18 de 12 de 2012, de www.derechoecuador.com
19. Rojas, R. (06 de 2012). *Reforma Tributaria*. Recuperado el 16 de 07 de 2012, de <http://www.slideshare.net>
20. Servicio de Rentas Internas. (09 de 2011). *Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*. (D. d. Infracciones, Ed.) Recuperado el 24 de 05 de 2012, de www.sri.gob.ec
21. Torres, T. (2004). *El ilícito tributario*. Recuperado el 13 de 03 de 2012, de www.apuntesjuridicos.com
22. Vallejo, S. (2009). *Sistema Tributario y Constitución en el Ecuador*. Quito: Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario.
23. Wilmer Gaona, P. T. (2009). *La Educación Tributaria como medida para incrementar la Recaudación Fiscal*. Recuperado el 20 de 05 de 2012, de <http://www.dspace.espol.edu.ec>
24. Zúñiga, E. d. (2012). *El Régimen Tributario Ecuatoriano*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

ANEXOS

ENCUESTA

La presente encuesta tiene fines académicos, le rogamos conteste con total sinceridad y objetividad. Coloque una X en sus respuestas.

Objetivo: Recopilar información acerca del cometimiento de infracciones tributarias por parte de los contribuyentes de la ciudad de Quito, así como las causas y efectos de la aplicación de sanciones pecuniarias por parte del Servicio de Rentas Internas.

1. Género: M F

2. Edad:

18 a 30 años 31 a 40 años 41 a 50 años 51 en adelante

3. Nivel de educación:

Primaria.....

Superior.....

Secundaria.....

4to Nivel.....

4. ¿Qué tipo de contribuyente es usted?

Persona natural obligada a llevar contabilidad.....

Persona natural no obligada a llevar contabilidad.....

5. ¿Qué nivel de conocimiento tiene usted acerca de sus derechos y obligaciones tributarias?

Alto_____ Medio _____ Bajo_____

6. ¿A qué actividad se dedica usted?

Libre ejercicio profesional_____

Actividad comercial_____

Relación de dependencia_____

Arrendamiento de inmuebles_____

Otro Especifique_____

7. ¿Cuál de las siguientes opciones considera usted que son las más importantes para cumplir con sus obligaciones tributarias? (Puede escoger más de una opción)

Contribuir a mejorar al país.....

Por obligación como ciudadano.....

Para evitar pago de multas e intereses.....

Por evitar clausura de local.....

Por temor de ir a prisión.....

8. ¿Se ha retrasado en la declaración de sus impuestos, o ha cometido alguna infracción tributaria, durante el periodo 2008-2012 por el cual haya tenido que cancelar una multa?

SI_____ No. veces () NO_____

Si responde SI: **continúe con la pregunta 9**, de lo contrario, **siga con la pregunta**

12

9. ¿Cuál fue el motivo por el cual no cumplió con sus obligaciones tributarias?

Falta de tiempo.....
Falta de Liquidez.....
Desconocimiento.....
Información incompleta.....
Falta de interés en el pago.....

10. ¿Ha recibido usted, alguna notificación por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias?

SI_____ NO_____

11. ¿Qué valor por concepto de multa canceló, por la infracción tributaria cometida?

\$ _____

12. ¿Cómo calificaría la implementación por parte del SRI, de nuevas sanciones pecuniarias a partir del 2011, como herramienta de control?

Excelente.... Muy Bueno.... Bueno.... Regular.... Malo....

13. ¿Qué efectos cree usted que ocasiona la aplicación de sanciones pecuniarias por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias? (Puede escoger más de una opción)

Impacto en la situación económica del contribuyente
Mejoramiento de la cultura tributaria.....
Eficiencia en la recaudación de impuestos.....
Temor a la Administración Tributaria.....

14. ¿Cree usted que el Servicio de Rentas Internas fomenta la cultura tributaria en el país?

SI_____ NO_____

Gracias por su colaboración



INSTRUCTIVO

*Para la Aplicación de Sanciones
Pecuniarias*

*Departamento de Prevención de Infracciones
Dirección Nacional de Gestión Tributaria
Septiembre del 2011*

ÍNDICE Y CONTENIDO

1 IDENTIFICACIÓN DEL INSTRUCTIVO	5
2 OBJETIVO	5
3 ALCANCE	5
4 NORMATIVA	5
4.1 BASE LEGAL	5
4.2 RESPONSABILIDAD	6
4.3 NORMAS GENERALES	6
5 DESCRIPCIÓN NARRATIVA DEL INSTRUCTIVO	7
5.1 Estratificación de contribuyentes para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías.	7
5.2 Cuantías para sancionar presentación tardía y no presentación de declaraciones de impuesto a la renta, IVA en calidad de agente de percepción, IVA en calidad de agente de retención, retenciones en la fuente de impuesto a la renta, ICE y anexos.....	7
5.3 Cuantías de multa para infracciones para las cuales la norma no ha previsto sanción específica.....	9
5.4 Sanciones por Declaración Patrimonial.....	10
5.5 Disposiciones Generales. -	11
6 GLOSARIO DE TÉRMINOS.....	12

1 IDENTIFICACIÓN DEL INSTRUCTIVO

NOMBRE DEL MACRO - PROCESO:	Gestionar y Controlar el Cumplimiento Tributario		
NOMBRE DEL PROCESO:	Gestionar Controles Extensivos		
NOMBRE DEL SUB - PROCESO:	Sancionar Incumplimientos		
VERSIÓN DEL DOCUMENTO:	1.0	FRECUENCIA DE EJECUCIÓN:	diaria
RESPONSABLE DEL PROCESO:	Área de Infracciones, Ciclo Básico		

2 OBJETIVO

Implantar un modelo sancionatorio que gradúe la onerosidad de las cuantías de sanción por tipo de infracción, y por segmento o estrato de contribuyente, atiende principios de legalidad, equidad y proporcionalidad.

3 ALCANCE

El instructivo describe la manera de determinar cuantías de sanciones pecuniarias por contravención y faltas reglamentarias.

4 NORMATIVA

4.1 BASE LEGAL

- Constitución de la República del Ecuador.
- Código Tributario.
- Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas publicada en el R.O. No. 181 de 30 de Abril de 1999 - Ley 99-24.
- Ley de Régimen Tributario Interno.
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, (Registro Oficial No. 206, 2 DIC 1997).

- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el tercer suplemento del R.O 242 de 29 de Diciembre de 2007
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
- Reglamento a la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
- Código de Ética de los Servidores del Servicio de Rentas Internas.

4.2 NORMAS GENERALES

- El presente instructivo será de aplicación obligatoria para todo el personal del SRI a nivel nacional.
- Todos los aspectos que no se encuentren normados de forma expresa en este Instructivo deberán ser complementados o suplidos por las disposiciones del marco normativo vigente.
- El presente documento será de aplicación nacional, y se encuentra bajo la responsabilidad del Departamento de Prevención de Infracciones de la Dirección Nacional, quien definirá los lineamientos referentes a este instructivo. En caso de existir sugerencias por parte de las Direcciones Regionales o Provinciales, éstas serán remitidas al Departamento de Prevención de Infracciones para su análisis y posterior actualización.
- El Departamento de Prevención de Infracciones velará por el debido cumplimiento de las disposiciones impartidas en el presente documento.

4.3 RESPONSABILIDAD

- a) El servidor o trabajador que incumpliere sus obligaciones o contraviniere las disposiciones de este Instructivo, así como las leyes y normativa conexas, incurrirá en responsabilidad administrativa que será sancionada disciplinariamente, sin perjuicio de la acción civil o penal que pudiere originar el mismo hecho.

El régimen disciplinario lo aplicará el SRI sobre la base de las disposiciones y procedimientos de la Ley Orgánica de Servicio Público, Estatuto de Personal del SRI y demás normativa secundaria aplicable; sin perjuicio de las responsabilidades administrativas, civiles o indicios de responsabilidad penal que le corresponden establecer a la Contraloría General del Estado.

5 DESCRIPCIÓN NARRATIVA DEL INSTRUCTIVO

Para determinar cuantías de sanciones pecuniarias por contravención y faltas reglamentarias, se deberá seguir las siguientes directrices:

5.1 Estratificación de contribuyentes para la aplicación equitativa y proporcional de cuantías.

Para el establecimiento de las cuantías de sanciones pecuniarias, se observará la siguiente estratificación prevista en las normas tributarias, y en las regulaciones emitidas por la administración tributaria:

- Contribuyentes especiales.
- Sociedades con fines de lucro.
- Personas naturales obligadas a llevar contabilidad.
- Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro.

5.2 Cuantías para sancionar presentación tardía y no presentación de declaraciones de impuesto a la renta, IVA en calidad de agente de percepción, IVA en calidad de agente de retención, retenciones en la fuente de impuesto a la renta, ICE y anexos.

5.2.1 Liquidación de sanciones pecuniarias.- Los sujetos pasivos podrán liquidar y pagar sus multas, adicionalmente a los casos establecidos en el artículo No. 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en las siguientes casos:

Cuando los sujetos pasivos se encuentren obligados a presentar la declaración de impuesto a la renta, registren en cero las casillas de ingresos y del impuesto causado del período declarado.

Cuando la declaración de impuesto al valor agregado efectuada por un sujeto pasivo, en calidad de agente de percepción, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de ventas del período declarado.

Cuando las declaraciones de impuesto al valor agregado como agente de retención y retenciones en la fuente de impuesto a la renta, registre en cero las casillas de impuesto a pagar.

Cuando la declaración de impuesto a los consumos especiales, registren en cero las casillas de impuesto a pagar y de base imponible del impuesto a los consumos especiales durante el período declarado.

Cuando se presenten anexos de información fuera del plazo establecido para el efecto.

En los indicados casos, la multa se calculará observando las situaciones y cuantías a continuación señaladas:

5.2.1.1 Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que no hubieren recibido aviso de la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente instructivo, podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos considerando las multas con las siguientes cuantías:

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 250,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 125,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 62,50
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 31,25

5.2.1.2 Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria.- Los sujetos pasivos que hubieren sido notificados por la administración tributaria, respecto de la no presentación de declaraciones o anexos, en las situaciones y condiciones referidas en el numeral 5.2.1 del presente instructivo; y, cuando se le hubiere iniciado un proceso que podría conllevarle a una sanción pecuniaria, por no ser factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; podrán cumplir sus obligaciones de declaraciones o anexos liquidando y pagando antes de la notificación de la resolución sancionatoria, las siguientes cuantías de multa:

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 375,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 187,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 93,75
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 46,88

5.2.2 Cuantías de multa por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria.- Las penas pecuniarias aplicadas a sujetos pasivos incurso en omisión de declaración de impuestos, o incumplimiento en la presentación de anexos de información, luego de concluido un proceso sancionatorio, por no haber sido factible, ni materialmente posible la aplicación de la sanción de clausura; tendrán las siguientes cuantías de multa:

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América
Contribuyente especial	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 62,50

En el caso de que un sujeto pasivo hubiere incurrido en contravención, y recibido sanción de clausura, o de multa por no presentación de declaraciones o anexos, según corresponda a la infracción; y, que posteriormente cumpliera con la obligación tributaria, encontrándose en los casos previstos en el numeral 5.2.1 del presente instructivo, podrá liquidar su multa conforme a lo señalado en el numeral 5.2.1.1, por incurrir en falta reglamentaria de presentación tardía.

5.3 Cuantías de multa para infracciones para las cuales la norma no ha previsto sanción específica.

5.3.1 Cuantías por contravenciones y faltas reglamentarias.- Las contravenciones y faltas reglamentarias categorizadas por la administración tributaria, en atención a su gravedad, tendrán la siguiente calificación, de menor a mayor:

- Contravención tipo "A"
- Contravención tipo "B"
- Contravención tipo "C"

CUANTÍAS DE MULTAS PARA CONTRAVENCIONES:

Tipo de contribuyente	Cuantía en Dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	USD. 125,00	USD. 250,00	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 62,50	USD. 125,00	USD. 250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 46,25	USD. 62,50	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 46,25	USD. 62,50

CUANTÍAS DE MULTAS PARA FALTAS REGLAMENTARIAS:

Tipo de contribuyente	Cuantías en Dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	USD. 83,25	USD. 166,50	USD. 333,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 41,62	USD. 83,25	USD. 166,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 35,81	USD. 41,62	USD. 83,25
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 35,81	USD. 41,62

5.3.2 Sanción para contribuyentes RISE.- A los contribuyentes que se encuentren dentro del régimen simplificado RISE, se les aplicará el mínimo de la cuantía prevista en el código tributario para sancionar contravención o falta reglamentaria, según fuere el caso.

5.4 Sanciones por Declaración Patrimonial.

5.4.1 Liquidación sin notificación.- Los sujetos pasivos que no hubieren sido notificados por la administración tributaria respecto de la omisión, o no presentación de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán liquidar y pagar su multa, de conformidad con la tabla señalada a continuación, siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.

5.4.2 Liquidación antes de resolución sancionatoria.- Cuando la administración tributaria hubiere notificado a los sujetos pasivos con el inicio de un proceso de control o sancionatorio, respecto de la omisión o no presentación de la declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, podrán los sujetos pasivos liquidar y pagar la multa, antes de producida la notificación de la resolución del sumario, de conformidad con la tabla señalada a continuación; siempre y cuando, para el caso de omisión, se cumpla con la presentación de la declaración patrimonial.

5.4.3 Cuantías de multa por presentación tardía u omisión detectada y juzgada por la administración tributaria.- Cuando la Administración Tributaria, mediante sumario ha llegado a determinar que un sujeto pasivo ha omitido, o no presentado su declaración patrimonial dentro del plazo previsto en las normas emitidas para el efecto, procederá a sancionarlo de conformidad con las tablas señaladas a continuación por presentación tardía o no presentación, según corresponda, sin perjuicio de que para el caso de omisión, el sujeto pasivo cumpla con la obligación de presentar su declaración patrimonial.

CUANTÍAS DE MULTA POR PRESENTACIÓN TARDÍA DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Mes o fracción de mes de vencimiento	Liquidación sin notificación (5.4.1)	Liquidación antes de resolución sancionatoria (5.4.2)	Multas juzgamiento administración tributaria (5.4.3)
1er. mes	USD. 30	USD. 40	USD. 50
2do. mes	USD. 40	USD. 70	USD. 100
3er. mes	USD. 50	USD. 100	USD. 200
4to. mes	USD. 75	USD. 150	USD. 300
5to. mes	USD. 100	USD. 200	USD. 400
6to. mes	USD. 125	USD. 250	USD. 500
7mo. mes	USD. 150	USD. 300	USD. 600
8vo. mes	USD. 175	USD. 350	USD. 700
9no. mes	USD. 200	USD. 400	USD. 800
10mo. mes en adelante	USD. 250	USD. 500	USD.1.000

CUANTÍAS DE MULTA POR NO PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Total Activos	Cuantías por no presentación en dólares de los Estados Unidos de América (5.4.3)
200.000-250.000	USD. 500
250.001-300.000	USD. 700
300.001-350.000	USD. 900
350.001-400.000	USD. 1.100
400.001-450.000	USD. 1.300
450.001 - en adelante	USD. 1.500

5.5 Disposiciones Generales.-

PRIMERA.- El pago de la multa por concepto de contravención o falta reglamentaria no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

SEGUNDA.- Cada infracción tendrá un proceso individual, y como tal, recibirá una sanción particular, excepto en los casos en los cuales, se juzgue y sancione una conducta infractora única, y que la misma no haya sido notificada previamente con preventiva de sanción o inicio de sumario individual.

TERCERA.- Para una cabal aplicación de las cuantías previstas en el numeral 5.3.1, del presente instructivo, se expedirá de manera complementaria un anexo que detalle taxativamente las infracciones y su categorización.

CUARTA.- El presente instructivo deja sin efecto las instrucciones y procedimientos, en la parte o contenidos que se le opongan; para lo cual, se armonizarán con el mismo, todos los procedimientos y manuales relacionados.

QUINTA.- Solo se iniciarán procesos de sanción pecuniaria, cuando el monto de la sanción a imponerse sea mayor al costo de su procesamiento y gestión, el mismo que será estimado por el funcionario designado para el efecto por el Director Regional respectivo.

Cuando exista capacidad operativa disponible, o por consideraciones de control, o importancia económica, se podrán iniciar acciones sancionatorias que no contemplen pago de obligaciones económicas, o por montos menores al valor de su procesamiento y gestión. En el segundo caso, la autoridad sancionadora deberá justificar objetivamente su disposición.

6 GLOSARIO DE TÉRMINOS

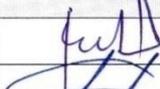
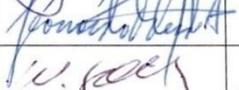
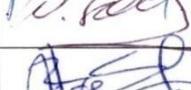
- **Agente de retención:** Constituyen agentes de retención las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello.
- **Contravención:** Constituye contravención las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en las disposiciones legales.
- **Falta reglamentaria:** Constituye falta reglamentaria la violación de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.
- **Procedimiento sumario:** Acto administrativo que parte de la determinación de una presunta infracción, y que juzga, sanciona o absuelve de responsabilidad, con observancia de procedimientos y normas constitucionales y legales.
- **Resolución de Sanción:** Acto administrativo emitido por funcionario competente a través de la cual se impone una sanción.
- **Sanciones pecuniarias:** Constituye sanción pecuniaria la imposición de una multa.
- **Sujeto pasivo:** Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.



ANEXO 1

Al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias

*Departamento de Prevención de Infracciones
Dirección Nacional de Gestión Tributaria
Diciembre del 2011*

RUBRO	CARGO	FIRMA	FECHA
APROBADO POR:	Econ. Carlos Marx Carrasco V. DIRECTOR GENERAL DEL SRI		16/12/2011
	Dr. Manolo Rodas Beltrán DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO		14/12/2011
	Econ. Leonardo Orlando Arteaga DIRECTOR NACIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA		2/12/2011
REVISADO POR:	Dr. Wilson Salas Valdivieso JEFE DEL DPTO. DE PREVENCIÓN DE INFRACCIONES		2/12/2011
	Ing. Rodrigo Flores P. JEFE NACIONAL DEL AREA DE INFRACCIONES		2/12/2011
ELABORADO POR:	Abg. Pablo Arias Fernández AREA NACIONAL DE INFRACCIONES		02/12/2011

ANEXO 1

DETALLE TAXATIVO DE LAS INFRACCIONES Y SU CATEGORIZACIÓN

NÓMINA DE CONTRAVENCIONES				
No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
	RUC			
1	No comunicar al Servicio de Rentas Internas dentro del plazo de treinta días de ocurrido los siguientes hechos:			Artículo 14 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.1	El cambio de denominación o razón social.	Contravención	A	Líteral a, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.2	El cambio de actividad económica.	Contravención	A	Líteral b, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.3	El cambio de domicilio.	Contravención	A	Líteral c, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.4	La transferencia de bienes o derechos a cualquier título.	Contravención	A	Líteral d, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.5	El cese de actividades.	Contravención	A	Líteral e, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.6	El aumento o disminución de capitales.	Contravención	A	Líteral f., artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.7	El establecimiento o supresión de sucursales, agencias, depósitos u otro tipo de negocios.	Contravención	A	Líteral g, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.8	El cambio de representante legal.	Contravención	A	Líteral h, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.9	El cambio de tipo de empresa.	Contravención	A	Líteral i, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.10	La obtención y extinción o cancelación de beneficios derivados de las leyes de fomento.	Contravención	A	Líteral j, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
1.11	Cualesquiera otras modificaciones que se produjeran respecto de los datos consignados en la solicitud de inscripción.	Contravención	A	Líteral k, artículo 14 Ley del Registro Único de Contribuyentes.
2	No cancelar oportunamente el RUC	Contravención	A	Artículo 15 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes;
3	No utilizar el número de RUC en los documentos señalados a continuación :	Contravención	A	Numeral 2, artículo 19 y artículo 10 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
3.1	Certificado Militar o Cédula de las Fuerzas Armadas.	Contravención	A	Líteral a, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.2	Certificado de antecedentes personales conferido por la Policía Civil Nacional.	Contravención	A	Líteral b, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.3	Documentos de afiliación personal al Seguro Social.	Contravención	A	Líteral c, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.4	Licencias de conductores.	Contravención	A	Líteral d, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.5	Matrículas de comerciantes.	Contravención	A	Líteral e, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.6	Matrículas de industriales.	Contravención	A	Líteral f, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
3.7	Cédulas de agricultores.	Contravención	A	Literal g, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.8	Documentos de afiliaciones a las Cámaras de Artesanías y Pequeñas Industrias.	Contravención	A	Literal h, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.9	Carnés de Colegios Profesionales.	Contravención	A	Literal i, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.10	Registros de importadores y exportadores.	Contravención	A	Literal j, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.11	Documentos que contengan la matrícula de vehículos (no placas).	Contravención	A	Literal k, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.12	Catastro de la propiedad.	Contravención	A	Literal l, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.13	Declaraciones y comprobantes de pago de toda clase de tributos, cuya recaudación se realice por cualquier tipo de institución.	Contravención	A	Literal m, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.14	Certificado de no adeudar a las instituciones del Estado.	Contravención	A	Literal n, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.15	Facturas, notas de venta, recibos y más documentos contables que otorgan los contribuyentes por actos de comercio o servicios.	Contravención	A	Literal o, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.16	Planillas de sueldos de todas las instituciones de derecho público o privado.	Contravención	A	Literal p, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.17	Permisos de importación, pólizas de exportación y pedimentos de aduana.	Contravención	A	Literal q, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.18	En todos los documentos que el Estado y las instituciones oficiales y privadas confieran a favor de terceros y siempre que se relacionen con aspectos tributarios.	Contravención	A	Literal r, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
3.19	En las etiquetas y envases de productos que físicamente así lo permitieren.	Contravención	A	Literal s, artículo 10 de la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
4	No solicitar la inscripción (RUC) dentro del plazo de treinta días siguientes al de su constitución o iniciación real de sus actividades, según el caso.	Contravención	A	Artículos 3, 4 y 19 numeral 1 (caso especial de contravención) de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
5	Permitir, por cualquier causa, el uso del número del registro de inscripción (RUC) a terceras personas	Contravención	C	Numeral 3, artículo 19 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
6	Utilizar el número inscripción (RUC) concedido a otro contribuyente.	Contravención	C	Numeral 4, artículo 19 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes, sin perjuicio de la acción penal.
7	Ocultar la existencia de sucursales, agencias u otros establecimientos comerciales de los que sea propietario el contribuyente.	Contravención	C	Numeral 5, artículo 19 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes.
8	Retener indebidamente el número de identificación tributaria, luego de haberse cancelado el mismo (Utilizar un RUC cancelado)	Contravención	C	Numeral 6, artículo 19 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes. Utilización de un RUC cancelado, sin perjuicio de la acción penal.
	REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN, CONTROLES, Y OTROS			
9	Los Sujetos Pasivos que estén obligados a llevar contabilidad y no lo hicieren.	Contravención	C	Artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
10	Las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, que no cuenten con un registro de ingresos y egresos.	Contravención	C	Artículo 19 de la Ley Régimen Tributario Interno.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
11	Los Sujetos Pasivos que lleven contabilidad en idioma distinto al castellano.	Contravención	C	Artículo 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno, Literal c del numeral primero del artículo 96 del Código Tributario.
12	Los Sujetos Pasivos que incumplan de manera total con el requerimiento de información solicitada por la Administración Tributaria.	Contravención	C	Literal e del numeral primero y numeral 3 del Artículo 96 del Código Tributario. Numeral noveno del Artículo 2 y el Artículo 20 de la creación del Servicio de Rentas Internas. Siempre y cuando no sea material ni físicamente posible la ejecución y aplicación de la clausura.
13	Los Sujetos Pasivos que incumplieren con la presentación de la información requerida por la Administración Tributaria de manera parcial, con errores o tardamente.	Contravención	C	Literal e del numeral primero y numeral 3 del Artículo 96 del Código Tributario. Numeral noveno del Artículo 2 y el Artículo 20 de la creación del Servicio de Rentas Internas. Siempre y cuando no sea material ni físicamente posible la ejecución y aplicación de la clausura.
14	Falta de comparecencia a las oficinas del SRI	Contravención	C	Numeral 4, artículo 96 del Código Tributario.
15	No exhibir la documentación solicitada por la Administración Tributaria	Contravención	C	Numeral 3, artículo 96 del Código Tributario.
16	Los Sujetos pasivos que utilicen crédito tributario cuando no corresponda y sin informar a la Administración Tributaria	Contravención	C	Artículo 47 de la Ley Régimen Tributario Interno.
17	No solicitar el certificado de cumplimiento para la realización de espectáculos públicos	Contravención	C	Artículos 33 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
18	Falta de presentación de garantías de espectáculos públicos	Contravención	C	Artículo 33 de la Ley Régimen Tributario Interno.
	OTRAS			
19	Los Sujetos Pasivos que se registren en una categoría inferior a la real o se inscriben en el RISE cuando no corresponda	Contravención	A	Numeral 3, artículo 97.14 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sin perjuicio de la sanción de clausura.
20	Los empleadores que no entreguen los comprobantes de retención a los trabajadores que laboran en relación de dependencia.	Contravención	C	Artículo 43 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
21	No emisión de comprobantes de venta, por la realización de cualquier operación mercantil incluso si la transacción se realiza título gratuito.	Contravención	B	Artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 41 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
22	No presentar el Informe de Cumplimiento Tributario	Contravención	C	Artículo 102 de la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 279 del Reglamento para la aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno.
23	Los sujetos pasivos que no retengan el 100% del IVA siendo exportadores	Contravención	C	Artículo 63 literal b) numeral 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
24	Los sujetos pasivos que no atiendan el plazo otorgado en lo comunicado por la Administración Tributaria en el oficio de inconsistencias.	Contravención	A	Artículo 107-D Ley de Régimen Tributario Interno.
25	Los sujetos pasivos que no permitieren la realización de las inspecciones por parte de la Administración Tributaria.	Contravención	C	Numeral 2, artículo 96 del Código Tributario
26	Los sujetos pasivos que no entreguen el comprobante de retención dentro de cinco días de recibido el comprobante de venta.	Contravención	A	Artículo 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
27	No facturar el IVA	Contravención	C	Artículos 63, 64 y 65 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

NÓMINA DE FALTAS REGLAMENTARIAS				
No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
	COMPROBANTES DE VENTA Y RETENCIÓN	CLASE	TIPO	
1	Emitir facturas sin requisitos de llenado, a continuación señalados:	Falta reglamentaria	A	Artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.1	Cuando superen los US \$ 200 (doscientos dólares de los Estados Unidos de América), sin identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) o cédula de identidad o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos, para efectos de la determinación del impuesto a la renta o crédito tributario para el impuesto al valor agregado.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.2	Sin Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información. En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.3	Sin precio unitario de los bienes o precio del servicio.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.4	Sin valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.5	Sin Descuentos o bonificaciones.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.6	Sin Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.7	Sin requisitos de llenado. En el caso de los servicios prestados por hoteles bares y restaurantes, debidamente calificados, la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.8	Sin el impuesto a la salida de divisas percibido, en el caso de que se refiera a servicios para efectuar transferencias de divisas al exterior, prestados por agentes de percepción del impuesto a la salida de divisas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.9	Sin el impuesto a los consumos especiales por separado, en el caso de las ventas efectuadas por los productores nacionales de bienes gravados con el ICE.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.10	Sin el importe total de la transacción.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
1.11	Sin signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.12	Sin fecha de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.13	Sin el número de las guías de remisión, cuando corresponda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 13, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.14	Sin firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta.	Falta reglamentaria	A	Numeral 14, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
1.15	Cada factura debe ser totalizada y cerrada individualmente, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Último inciso, artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.
2	Los Sujetos Pasivos que emitan facturas comerciales negociables sin los requisitos señalados en el artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios y los que correspondan para su constitución como título valor, acorde con las disposiciones del Código de Comercio y demás normas aplicable conforme a lo dispuesto por las entidades reguladoras.	Falta reglamentaria	A	Artículo 20 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3	Emitir notas de venta sin requisitos de llenado, a continuación señalados:			Artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.1	Sin la descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.2	Sin el precio de los bienes o servicios incluyendo impuestos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.3	Sin el Importe total de la transacción, incluyendo impuestos y la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.4	Sin fecha de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.5	Sin consignar el número de RUC o cédula de identidad y el nombre, denominación o razón social del comprador, por cualquier monto, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta.	Falta reglamentaria	A	Penúltimo inciso del artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
3.6	Cada nota de venta debe ser totalizada y cerrada individualmente debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Último inciso, artículo 21 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
4	Emitir liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicio sin requisitos de llenado, a continuación señalados:			Artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios
4.1	Sin datos de identificación del proveedor, apellidos y nombres, número de cédula de identidad o pasaporte, domicilio con indicación de los datos necesarios para su ubicación, consignando la provincia, ciudad y lugar donde se realizó la operación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.2	Sin la descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.3	Sin precios unitarios de los bienes o precio del servicio.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.4	Sin valor subtotal de la transacción, sin incluir el IVA.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.5	Sin Impuesto al valor agregado, con indicación de la tarifa respectiva.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.6	Sin importe total de la transacción, incluido impuestos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.7	Sin fecha de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
4.8	Cada liquidación de compra de bienes y prestación de servicios debe ser totalizada y cerrada individualmente debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Penúltimo inciso, artículo 22 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.
5	Emitir notas de crédito o débito sin requisitos de llenado, a continuación señalados:			Artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios
5.1	Sin apellidos y nombres, denominación o razón social del adquirente.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.2	Sin número del registro único de contribuyentes o cédula de identidad o pasaporte del adquirente.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.3	Sin denominación y número del comprobante de venta que se modifica.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.4	Sin la razón por la que se efectúa la modificación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.5	Sin el valor por el que se modifica la transacción.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.6	Sin el monto del impuesto a los consumos especiales correspondiente, cuando proceda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.7	Sin el monto del impuesto al valor agregado respectivo.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
5.8	Sin el valor total de la modificación incluido impuestos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.9	Sin la fecha de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
5.10	Las notas de crédito y débito se emitirán en original y copia, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Último inciso, artículo 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.
6	Emitir guías de remisión sin requisitos de llenado, a continuación señalados:			Artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.1	Sin la identificación del destinatario de la mercadería, para lo que se incluirá su número del registro único de contribuyentes, cédula de identidad o pasaporte, según el caso, apellidos y nombres, denominación o razón social.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.2	Sin la dirección del punto de partida y del destino o destinos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.3	Sin la identificación del conductor que transporta la mercadería, para lo que se incluirá su número del registro único de contribuyentes, cédula de identidad o pasaporte según el caso, apellidos y nombres.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.4	Sin el número de placas del vehículo en el que se realice el traslado.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.5	Sin la identificación del remitente, cuando la guía de remisión ha sido emitida por el transportista o destinatario.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.6	Sin la descripción detallada de las mercaderías transportadas, denominación, características, unidad de medida y cantidad. De ser necesario, esta información podrá constar en un anexo a la guía de remisión, en la cual se consignará el número de páginas del anexo.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.7	Sin el motivo del traslado.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.8	Sin denominación, número de la autorización, fecha de emisión y numeración del comprobante de venta, salvo en los casos que señala numeral 8 del artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.9	Sin el número de la declaración aduanera, cuando corresponda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.10	Sin las fechas de inicio y terminación del traslado.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
6.11	Las guías de remisión se emitirán en original y copia, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Inciso a continuación del numeral 10, artículo 30 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.
7	Emitir comprobantes de retención sin requisitos de llenado, a continuación señalados:			Artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
7.1	Sin apellidos y nombres, denominación o razón social de la persona natural o sociedad o sucesión indivisa a la cual se le efectuó la retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.2	Sin el número del registro único de contribuyentes o cédula de identidad o pasaporte del sujeto al que se le efectúa la retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.3	Sin el impuesto por el cual se efectúa la retención en la fuente: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado o Impuesto a la Salida de Divisas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.4	Sin la denominación y número del comprobante de venta que motiva la retención, cuando corresponda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.5	Sin el valor de la transacción o del monto de la transferencia de divisas al exterior que constituye la base para la retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.6	Sin el porcentaje aplicado para la retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.7	Sin el valor del impuesto retenido.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.8	Sin el ejercicio fiscal al que corresponde la retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.9	Sin la fecha de emisión del comprobante de retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.10	Sin la firma del agente de retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.11	Sin el convenio internacional para evitar la doble tributación en el cual se ampara la retención, cuando corresponda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
7.12	Los comprobantes de retención se emitirán conjuntamente en original y copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva.	Falta reglamentaria	A	Inciso a continuación del numeral 11, artículo 40 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención.
8	Emitir facturas, notas de venta, liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios, notas de crédito y notas de débito, sin los requisitos pre impresos a continuación señalados:			Artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.1	Sin el número, día, mes y año de la autorización de impresión del documento, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.2	Sin el número del registro único de contribuyentes del emisor.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.3	Sin apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o abreviada conforme conste en el RUC.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.4	Sin la denominación del documento.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.5	Sin la numeración de quince dígitos, que distribuirá la Administración tributaria de acuerdo a las especificaciones citadas en el numeral 5 del artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
8.6	Sin la dirección de la matriz y del establecimiento emisor cuando corresponda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.7	Sin la fecha de caducidad del documento, expresada en día, mes y año, según la autorización del Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.8	Sin el número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.9	Sin los destinatarios de los ejemplares. (adquiriente, comprador, usuario, emisor-vendedor)	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.10	Imprimir facturas consideradas como "facturas comerciales negociables" de conformidad con el Código de Comercio, sin que conste en el original y en la segunda copia la leyenda "no negociable", además en la primera copia se hará constar la leyenda "copia sin derecho a crédito tributario".	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, segundo inciso, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.11	Imprimir comprobantes de venta que permitan sustentar crédito tributario sin la leyenda "copia sin derecho a crédito tributario" en las copias adicionales a la que corresponda al emisor.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, último inciso, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.12	Imprimir comprobantes de venta cuando los sujetos pasivos sean designados por el SRI como especiales sin las palabras: "Contribuyente Especial" y el número de la resolución con la que fueron calificados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.13	Los contribuyentes especiales que a la fecha de su designación tuviesen comprobantes de venta vigentes en inventario, y en los mismos no hagan constar la leyenda "Contribuyente Especial" y el número de resolución con el cual fueron calificados mediante sello o cualquier otra forma de impresión	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.14	Los Sujetos Pasivos que no den baja los documentos con la leyenda "Contribuyente Especial", si por cualquier motivo perdieran dicha designación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, último inciso, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.15	Los contribuyentes que se inscriban en Régimen Simplificado y no impriman en los comprobantes de venta autorizados para este régimen la leyenda: "Contribuyente RISE o Contribuyente Régimen Simplificado".	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.16	Los Sujetos Pasivos que no den baja todos documentos autorizados para el Régimen Simplificado, si por cualquier motivo fueran excluidos de dicho régimen.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, último inciso, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.17	Las personas naturales y las sucesiones indivisas, que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, estén obligadas a llevar contabilidad y no impriman en los comprobantes de venta la frase: "Obligado a Llevar Contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
8.18	Los Sujetos Pasivos que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación dejen de ser obligados a llevar contabilidad y no den de baja todos aquellos documentos que contengan la leyenda "Obligado a llevar contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, último inciso, artículo 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9	Emitir tiquetes por máquinas registradoras sin requisitos pre impresos, a continuación señalados:			Artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
9.1	Sin el número de registro único de contribuyentes, nombre o razón social y el domicilio del emisor, completo o en forma abreviada, según conste en el RUC, permitiendo su identificación y ubicación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.2	Sin el número secuencial auto generado por la máquina registradora.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.3	Sin hacer constar al menos cuatro dígitos pudiendo omitirse la impresión de los ceros a la izquierda.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.4	Los Sujetos pasivos que usen máquinas registradoras autorizadas por el SRI y reinicien la numeración sin utilizar todos los números que permita la máquina.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.5	Sin la marca, modelo de fabricación y número de serie de la máquina registradora.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.6	Sin el número de autorización otorgada por el Servicio de Rentas Internas, incluido mediante cualquier mecanismo.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.7	Sin la descripción o concepto del bien vendido o del servicio prestado que podrá ser expresado en letras o códigos numéricos pre definidos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.8	Sin el importe de la venta o del servicio prestado, pudiendo constar de manera desglosada el impuesto.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.9	Sin fecha y hora de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
9.10	Sin el destino opcional de los ejemplares.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 23 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10	Emitir boletos de entradas a espectáculos públicos impresos por un establecimiento gráfico autorizado o impreso por sistemas computarizados autorizados sin requisitos pre impresos, a continuación señalados:			Artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.1	Sin el número, día, mes y año de la autorización de impresión del documento, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.2	Sin el número del registro único de contribuyentes del emisor.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.3	Sin los apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o abreviada conforme conste en el RUC.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.4	Sin la denominación del documento: "Boleto".	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.5	Sin la numeración de quince dígitos que distribuirá la Administración tributaria de acuerdo a las especificaciones citadas en el numeral 5 del artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.6	Sin la fecha de caducidad de la autorización, expresada en día, mes y año.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
10.7	Sin el número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
10.8	Sin el importe total incluido impuestos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 24 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11	Emitir guías de remisión sin requisitos pre impresos, a continuación señalados:			Artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.1	Sin número, día, mes y año de la autorización de impresión del documento, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.2	Sin el número de registro único de contribuyentes.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.3	Sin los apellidos y nombres, denominación o razón social en forma completa o abreviada conforme conste en el RUC.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.4	Sin la denominación del documento: "Guía de Remisión".	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.5	Sin la numeración de quince dígitos establecida por la Administración Tributaria de acuerdo a las especificaciones citadas en el numeral 5 del artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.6	Sin la dirección de la matriz y del establecimiento donde está localizado el punto de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.7	Sin fecha de caducidad del documento, expresada en día, mes y año, según autorización del Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.8	Sin número del registro único de contribuyente, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.9	Sin los destinatarios de los ejemplares.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.10	Los Sujetos Pasivos designados por el SRI como especiales que no impriman en las guías de remisión las palabras: "Contribuyente Especial" y el número de la resolución con la que fueron calificados como tales.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.11	Los contribuyentes especiales que a la fecha de su designación tuviesen guías de remisión vigentes en inventario, y en los mismos no hagan constar la leyenda "Contribuyente Especial" y el número de resolución con el cual fueron calificados mediante sello o cualquier otra forma de impresión	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.12	Los Sujetos Pasivos que no den de baja las guías de remisión con la leyenda "Contribuyente Especial", si por cualquier motivo perdieran dicha designación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, inciso segundo, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.13	Los Sujetos Pasivos que se inscriban en el Régimen Simplificado y no impriman en las guías de remisión la leyenda: "Contribuyente RISE o Contribuyente Régimen Simplificado".	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.14	Los Sujetos Pasivos que por cualquier motivo fueran excluidas del Régimen Simplificado y no den de baja las guías de remisión con la leyenda "Contribuyente RISE o Contribuyente Régimen Simplificado".	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, inciso segundo, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
11.15	Las personas naturales y las sucesiones indivisas, que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, estén obligadas a llevar contabilidad y no impriman en las guías de remisión la frase: "Obligado a Llevar Contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
11.16	Los Sujetos Pasivos que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación dejasen de ser obligados a llevar contabilidad y no den de baja todas las guías de remisión que contengan la leyenda "obligados a llevar contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, artículo 29 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12	Emitir comprobantes de retención sin requisitos pre impresos, a continuación señalados:			Artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.1	Sin el número, día, mes y año de la autorización de impresión del comprobante de retención, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.2	Sin el número del registro único de contribuyentes del emisor.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.3	Sin los apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o en la abreviada conforme conste en el RUC. Adicionalmente, podrá incluirse el nombre comercial o de fantasía, si lo hubiere.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.4	Sin la denominación del documento, esto es: "comprobante de retención".	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.5	Sin la numeración de quince dígitos establecida por la Administración tributaria de acuerdo a las especificaciones detalladas en el numeral 5 del artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.6	Sin la dirección de la matriz y del establecimiento emisor cuando corresponda	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.7	Sin la fecha de caducidad, expresada en día, mes y año, según autorización del Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.8	Sin el número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.9	Sin los destinatarios de los ejemplares.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.10	Los Sujetos Pasivos designados por el SRI como especiales y no impriman en los comprobantes de retención las palabras: "Contribuyente Especial" y el número de la resolución con la que fueron calificados como tales.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.11	Los contribuyentes especiales que a la fecha de su designación tuviesen comprobantes de retención vigentes en inventario, y en los mismos no hagan constar la leyenda "Contribuyente Especial" y el número de resolución con el cual fueron calificados mediante sello o cualquier otra forma de impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
12.12	Los Sujetos Pasivos que no den baja los comprobantes de retención con la leyenda "Contribuyente Especial", si por cualquier motivo perdieran dicha designación.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, segundo inciso, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.13	Las personas naturales y las sucesiones indivisas, que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, estén obligadas a llevar contabilidad y no impriman en los comprobantes de retención la frase: "Obligado a Llevar Contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
12.14	Los Sujetos Pasivos que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación dejasen de ser obligados a llevar contabilidad y no den de baja todos los comprobantes de retención que contengan la leyenda "obligados a llevar contabilidad".	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, segundo inciso, artículo 39 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
13	No reportar dentro de los ocho días siguientes al suceso, los cambios producidos en la información consignada al solicitar la autorización para la emisión de comprobantes de venta a través de máquinas registradoras.	Falta reglamentaria	C	Artículo 43 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
14	Emisión de liquidaciones de compra cuando no correspondan a los literales enunciados en el artículo 13 del Reglamento de comprobantes de venta, retención y complementarios	Falta reglamentaria	C	Artículo 13 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
15	Emitir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención con fecha anterior a la de su vigencia, otorgada por la administración tributaria.	Falta reglamentaria	C	Artículo 6 del Reglamento de comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
16	Emitir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención caducados. Fecha posterior a la de su vigencia, otorgada por la administración tributaria.	Falta reglamentaria	C	Artículo 6 del Reglamento de comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
17	Los contribuyentes que no den de baja comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención que no vayan a ser utilizados, en el plazo máximo de quince días hábiles, cuando se produzcan los siguientes hechos:	Falta reglamentaria		Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.1	Vencimiento del plazo de vigencia de los documentos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.2	Cierre del establecimiento.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.3	Cierre del punto de emisión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.4	Deterioro de los documentos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.5	Robo, hurto o extravío de los documentos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.6	Cese de operaciones.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.7	Existencia de fallas técnicas generalizadas en los documentos.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.8	Pérdida de la calidad de contribuyente especial o ser obligado a llevar contabilidad del emisor.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
17.9	Cambio de nombres, apellidos, razón social, denominación, dirección u otras condiciones del emisor que hayan sido registradas en el RUC.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.10	Suspensión por parte del Servicio de Rentas Internas de la autorización para emitir los documentos a los que se refiere este reglamento.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.11	Falta de retiro, por parte del contribuyente, luego del plazo de tres meses, de los trabajos de impresión solicitados. En este caso será el mismo establecimiento gráfico autorizado, el que solicite la baja.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.12	Cambio del régimen impositivo del contribuyente.	Falta reglamentaria	A	Numeral 12, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.13	Impresión de documentos sin solicitud del contribuyente. En este caso, el contribuyente deberá presentar la respectiva denuncia y reportar el hecho a la Administración Tributaria.	Falta reglamentaria	A	Numeral 13, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
17.14	No utilización de boletos o entradas en el espectáculo público para el que fueron autorizados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 14, Artículo 49 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
18	Las copias de los comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención deberán llenarse mediante el empleo de papel carbón, carbonado o autocopiado químico.	Falta reglamentaria	A	Inciso segundo, artículo 42 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
19	Los Comprobantes de Venta, documentos complementarios o comprobantes de retención, deberán ser llenados en forma consecutiva con sus copias respectivas.	Falta reglamentaria	A	Inciso cuarto, artículo 42 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
20	Los comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención no deberán presentar borrones, tachones o enmendaduras.	Falta reglamentaria	A	Inciso sexto, artículo 42 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
21	El agente de retención que no entregue el respectivo comprobante dentro de los treinta días siguientes a la terminación de la relación laboral a los trabajadores que dejen de prestar sus servicios en relación de dependencia..	Falta reglamentaria	B	Artículo 96 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
22	Los sujetos pasivos que no soliciten al Servicio de Rentas Internas la autorización para la impresión y emisión de los comprobantes de venta y sus documentos complementarios, así como de los comprobantes de retención, a través de los establecimientos gráficos autorizados.	Falta reglamentaria	A	Artículo 5 y 6 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
	ESTABLECIMIENTOS GRÁFICOS Y AUTOIMPRESORES	CLASE	TIPO	
23	Los establecimientos gráficos autorizados que no cumplan con las obligaciones detalladas a continuación:			Artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios
23.1	Tramitar ante el Servicio de Rentas Internas la solicitud de autorización para imprimir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.2	Imprimir comprobantes de venta con datos diferentes a los consignados en la autorización de impresión otorgada por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 2, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
23.3	Verificar la identidad y los datos de los contribuyentes que solicitan la autorización de impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.4	Imprimir y conservar en orden cronológico las autorizaciones otorgadas por el Servicio de Rentas Internas, como respaldo de las solicitudes que hayan tramitado y obtenido. Las autorizaciones deberán estar firmadas por el dueño o representante legal del establecimiento gráfico y por el sujeto pasivo que solicitó la impresión. Una copia de cada tipo de documento autorizado, debidamente firmado también se archivará junto con la solicitud.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.5	Imprimir los comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención con los requisitos señalados en Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.6	Declarar en la forma y plazos que determine el Servicio de Rentas Internas, sobre la información sobre los trabajos realizados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.7	Expedir facturas por la prestación de los servicios de impresión de comprobantes de venta, documentos complementarios y de retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.8	Informar al Servicio de Rentas Internas sobre cualquier modificación que se hubiere efectuado en los equipos o establecimientos declarados para obtener la autorización.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.9	Informar al Servicio de Rentas Internas sobre el hurto, robo, extravío o destrucción de documentos impresos y no entregados al cliente, presentando la documentación justificativa pertinente.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
23.10	Cumplir permanentemente con los requisitos de los Establecimientos Gráficos Autorizados, por los cuales fueron calificados para que impriman comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 45 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios. Sin perjuicio de que el incumplimiento amerite el retiro de la autorización.
24	Los establecimientos gráficos autorizados que incurrieren con las prohibiciones detalladas a continuación:			Artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.1	Imprimir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención a contribuyentes que no hayan sido autorizados por el Servicio de Rentas Internas.	Falta reglamentaria	A	Numeral 1, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.2	Reponer documentos del contribuyente que le hubieren sido robados, extraviados o estén deteriorados.	Falta reglamentaria	C	Numeral 2, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.3	Ceder a terceros los trabajos de impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 3, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.4	Imprimir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención que hayan sido declarados como no impresos, sin que haya solicitado la nueva autorización.	Falta reglamentaria	A	Numeral 4, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.5	Imprimir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención que no hayan sido solicitados expresamente por el contribuyente.	Falta reglamentaria	A	Numeral 5, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

No.	INFRACCIÓN	CLASE	TIPO	BASE LEGAL / OBSERVACIONES
24.6	Entregar tardíamente la información sobre trabajos de impresión realizados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 6, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.7	Presentar información incompleta o con errores, sobre trabajos de impresión realizados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 7, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.8	Consignar datos distintos a aquellos que sirvieron para la obtención de cada autorización de impresión.	Falta reglamentaria	A	Numeral 8, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.9	Imprimir un número de comprobantes de venta mayor al autorizado.	Falta reglamentaria	A	Numeral 9, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.10	Imprimir comprobantes autorizados previamente a otro establecimiento gráfico.	Falta reglamentaria	A	Numeral 10, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
24.11	Imprimir comprobantes de venta, documentos complementarios y comprobantes de retención, sin estar autorizados.	Falta reglamentaria	A	Numeral 11, artículo 46 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.
25	No mantener el archivo en medio magnético del reporte de los comprobantes de venta, comprobantes de retención y documentos complementarios emitidos a través de sistemas computarizados autorizados en la forma y en los plazos que determine la Administración Tributaria.	Falta reglamentaria	C	Artículo 41 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
OTRAS				
26	Entrega del/los vehículo/s al/los cliente/s, antes del pago del Impuesto a los vehículos motorizados.	Falta reglamentaria	C	Numeral 2, artículo 10 del Reglamento del Impuesto Anual a los vehículos motorizados.
27	No conservar los documentos sustentatorios de la contabilidad durante el plazo mínimo de siete años.	Falta reglamentaria	C	Artículo 37 del reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno.
28	Presentar el informe o anexo de Precios de Transferencia o partes relacionadas tardíamente.	Falta reglamentaria	C	Artículo 84 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. RES_NAC-DGER2008-0464, RES_NAC-DGERCG09-00286.
29	Presentar el Informe de Cumplimiento Tributario tardíamente	Falta reglamentaria	A	Artículo 279 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno.
30	Los sujetos pasivos que no realicen el trámite para la obtención de la certificación para espectáculos públicos, por lo menos con 20 días hábiles de anticipación a la realización del primer evento.	Falta reglamentaria	B	Inciso tercero, artículo 13 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

De presentarse infracciones no previstas en el presente documento de categorización de infracciones, éstas serán incorporadas mediante un anexo de alcance, que será publicado periódicamente en la página web del SRI; sin perjuicio de lo cual, y hasta que dicho anexo se expida, las infracciones no previstas serán sancionadas de acuerdo a los principios generales del derecho, los parámetros y regulaciones previstos en el Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias.

Oficio No: 917012013OICC000471
 Trámite No: 917012013001310
 Asunto: solicitud de información

Quito, 14 MAR. 2013

Señorita
 Estefanía Benalcázar
 Presente.-

De mis consideraciones,

Con fecha 15 de febrero de 2013, se presenta el trámite N° 917012013001310 dirigido al Director General del Servicio de Rentas Internas, a nombre de Estefanía Elizabeth Benalcázar Lagos, solicitando información para el desarrollo del proyecto de titulación “Análisis de las reformas tributarias referentes a las sanciones pecuniarias aplicadas por el Servicio de Rentas Internas a los contribuyentes denominados: Personas Naturales Obligadas y no Obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Quito y su impacto durante el periodo 2008-2012.”

La información que se solicita es:

1. Datos estadísticos de la población de Quito referente a personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad.
2. Información estadística acerca de cometimiento de infracciones (valores en dólares y porcentaje)
3. Cuáles fueron estadísticamente las causas principales para el cometimiento de infracciones y contravenciones en los años 2008-2012.

Respecto al primer punto, la población de Quito categorizada por personas naturales obligadas y no obligadas a llevar contabilidad² se detalla en la siguiente tabla:

Personas Naturales Registradas en el SRI
 -Número de contribuyentes-

OBLIGADO A LLEVAR CONTABILIDAD	Descripción Estado Contribuyente		
	ACTIVO	PASIVO	SUSPEN
NO	344,402	31,677	304,101
SI	51,746	35,146	1,485

Fuente: Estadísticas del Servicio de Rentas Internas

² Se considera a las Personas Naturales que se encuentran registradas en el Servicio de Rentas Internas hasta el mes de febrero del 2013 en la ciudad de Quito.