



ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

Tema:

**LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN EN
LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA**

**Proyecto de investigación previo a la obtención del título de Abogado de los
Tribunales de la República del Ecuador**

Línea de Investigación:

Derecho Tributario, Derecho Penal, Cultura Tributaria en Ecuador

Autora:

Doménica Paola Cárdenas Pozo

Director:

Mg. Ab. María Fernanda Zamora Castillo

Ambato – Ecuador

Marzo 2022

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR
SEDE AMBATO
HOJA DE APROBACIÓN**

Tema:

**LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN EN
LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA**

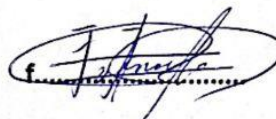
Línea de Investigación:

Derecho Tributario, Derecho Penal, Cultura Tributaria en Ecuador

Autora:

Doménica Paola Cárdenas Pozo

María Fernanda Zamora Castillo, Ab. Mg.

f. 

CALIFICADOR

Eduardo Antonio Paredes Paredes, Ab. Mg.

f. 


CALIFICADOR

Mentor Marcelo Meléndez Torres, Dr.

f. 

CALIFICADOR

Edgar Santiago Morales Morales, Ab. Mg.

f. 

DIRECTOR ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

Hugo Rogelio Altamirano Villarroel, Dr.

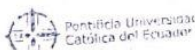
f. 

SECRETARIO GENERAL PUCESA

 Pontificia Universidad
Católica del Ecuador
**SECRETARÍA GENERAL
PROCURADURÍA**

Ambato – Ecuador

Marzo 2022



BIBLIOTECA

DECLARACIÓN DE AUTENCIDAD Y RESPONSABILIDAD

Yo, Doménica Paola Cárdenas Pozo, con C.C. 180501426-1, autora del trabajo de graduación intitulado: “LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA”, previa la obtención del título profesional de ABOGADO, en la escuela de JURISPRUDENCIA.

1. Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, de conformidad con el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entrar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.
2. Autorizo a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE Ambato, el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad

Ambato, marzo del 2022



Doménica Paola Cárdenas Pozo

CC.180501426-1

AGRADECIMIENTO

Doy gracias a Dios quien es el motor de mi vida, y es por su voluntad que pude haber terminado esta etapa.

A mis padres, que sin su sacrificio este logro sería imposible.

A mi hermana, la persona más importante en mi vida y apoyo fundamental durante este proceso de formación.

A mi mascota Caramelo, quien ha sido mi compañero en noches de estudio, y mi fiel amigo.

A la vida en sí, por todos los momentos buenos y malos, los, cuales, me ayudaron durante todos estos años a valorar muchísimas cosas que parecían ser insignificantes.

DEDICATORIA

A todas las personas que son luz en mi vida, a quienes con un abrazo solucionaron mis angustias y miedos, a quienes fueron apoyo y comprensión en estos momentos.

Dome.

RESUMEN

En el transcurso de la Historia Ecuatoriana el Estado ha recaudado tributos mediante los órganos que componen las administraciones tributarias central, seccional y de excepción, instituciones públicas, que son de utilidad para la sociedad en general, tales como; educación, salud, servicios públicos, pago de deuda interna y externa; no obstante, los esfuerzos que la administración tributaria realiza para cumplir con los principios de progresividad, suficiencia recaudatoria , etc.; muchas veces, se ven mermados por actividades distantes del ordenamiento jurídico consideradas prácticas evasivas que son utilizadas por los contribuyentes para dejar de pagar en todo o en parte los impuestos efectivamente debidos, de esta manera, se rompe el ordenamiento jurídico y las instituciones del derecho han calificado estas acciones como delitos sancionados en materia penal, específicamente la defraudación tributaria.

La metodología, que se aplicará en el trabajo es a través del paradigma cualitativo, cuyo enfoque es el inductivo puesto, que se basará en doctrinas, leyes, normas anteriores, derecho comparado, sentencias, además, de realizarse una breve comparación con las actuales reformas, al igual que su importancia al desarrollarlas. De esta manera lograr obtener resultados que beneficien tanto al Estado, al poder ejercer su potestad recaudadora, como al contribuyente concientizar para su óptimo cumplimiento de responsabilidades tributarias, de esta manera, se dejará en claro lo que implican las prácticas elusivas y las consecuencias administrativas y judiciales; en materia penal.

Palabras Claves: Defraudación Tributaria, Determinación Tributaria, Administración Tributaria, Prácticas Elusivas.

ABSTRACT

Throughout Ecuadorian history, the State has been collecting taxes through the entities that constitute the central, sectional and exceptional tax administrations, public institutions, which are useful for society in general, such as: education, health, public services, payment of internal and external debt; notwithstanding the efforts made by the tax administration to comply with the principles of progressivity, collection sufficiency, etc.; many times they are diminished by activities far from the legal system considered evasive practices that are used by taxpayers to stop paying all or part of the taxes actually owed, in this way, the legal system is broken and the institutions of law have classified these actions as crimes sanctioned in criminal matters, specifically tax fraud.

The methodology that will be applied in the work is through the qualitative paradigm, whose approach is inductive since it will be based on doctrines, laws, previous norms, comparative law, sentences in addition to a brief comparison with the current reforms, as well as its importance in developing them. In this way, achieve results that benefit both the State, by being able to exercise its collecting power, and raise awareness for the taxpayer for its optimal compliance with tax responsibilities, in such manner, it will be made clear what the elusive practices and the administrative and judicial consequences imply, in criminal matters.

Keywords: Tax Fraud, Tax Determination, Tax Administration, Elusive Practices.

INDICE**PRELIMINARES**

DECLARACIÓN DE AUTENCIDAD Y RESPONSABILIDAD	iii
AGRADECIMIENTO	iv
DEDICATORIA	v
RESUMEN	vi
ABSTRACT.....	vii
INDICE	viii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA.....	4
1.1- EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA	4
1.1.1- Antecedentes del Delito de Defraudación Tributaria.....	4
1.1.2.- Definiciones Doctrinarias.....	5
1.1.3.- Historia de la Tipificación del delito en Ecuador.....	6
1.1.4.- Características del delito de Defraudación Tributaria.....	7
1.1.5.- Sujetos que intervienen en la Defraudación Tributaria.....	7
1.2.- LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA	9
1.2.1.- Definición de Determinación Tributaria	9
1.2.2.- La Determinación Tributaria en la Legislación Ecuatoriana	10
1.2.3.- Elementos que componen a la Determinación Tributaria.....	10
1.2.4.- La Determinación Tributaria frente a Derecho Comparado.....	12
1.3.- PRÁCTICAS EVASIVAS	14
1.3.1.- Definición de Prácticas Evasivas	14
1.3.2.- Factores que originan la Evasión de Impuestos.....	16
1.3.3.- Inexistencia de una conciencia tributaria en la población.....	17
1.3.4.- Complejidad y limitaciones de la legislación tributaria.....	17
1.3.5.- Ineficacia de la Administración Tributaria como un elemento clave en el desarrollo de la evasión.	18

1.3.6.- La Moral Tributaria	18
1.3.7.- Cultura Tributaria	19
1.4.- NECESIDAD DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA	20
1.5.- HISTORIA DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA	24
CAPITULO II: DISEÑO METODOLÓGICO	27
2.1.- Técnicas e instrumentos de recolección de información	27
2.2.- Población y Muestra.....	28
CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	29
3.1 Análisis de la información.....	33
CONCLUSIONES	35
RECOMENDACIONES	36
BIBLIOGRAFÍA	37
ANEXOS	40

INTRODUCCIÓN

En los últimos años el tema de la defraudación tributaria ha sido tratado como un punto fundamental en el área fiscal para lo, cual, se han desarrollado un sin número de investigaciones que aportan al verdadero significado del término defraudación tributaria. En el estudio realizado por (Ramírez, 2012) , menciona dos fundamentos básicos, la criminalidad tributaria y los problemas que presenta la interpretación y aplicación del delito de defraudación. Lo, cual, coincide con el proyecto de estudio a realizarse puesto que la falta de aplicación de la normativa al igual que su frágil interpretación son las que han llevado a tomar malas decisiones al momento de realizar una administración de justicia tributaria, convirtiéndose en un gran factor por él, cual, se ha visto afectada la economía global.

Como bien, se aprecia en (Barría, 2019), este delito es focalizado a nivel mundial, y más aún en América Latina donde las tasas impositivas de tributos son tan elevadas como el caso de Cuba con un 41%, Brasil 32,2%, y Argentina con un 31,3% de tasa tributaria, lo, cual, al ser fuente principal de ingreso de un país sufre afectaciones económicas al tratar de evadirlo y de esta forma incumplir las obligaciones que poseen tanto personas naturales como jurídicas.

Del mismo modo la mexicana (Sanmmiguel, 2005), hace referencia en su tesis doctoral la importancia de la tipificación de un delito como es el de la defraudación fiscal, puesto que gracias a este, se mantiene la economía de un país y el momento de evadirla no solo afecta al contribuyente sino a toda una comunidad, sostiene, además, que se tiene que cambiar la cultura fiscal, que se tiene en América Latina, la mayoría de las persona sostienen que la Secretaría de Hacienda, únicamente quita dinero a las empresas grandes particulares, y no es así la ley es de carácter general y aplicable para todos. De tal manera que permitirá ampliar en esta investigación la importancia de una sana cultura tributaria en un país para un verdadero progreso tanto económico como social.

A nivel nacional, se han desarrollado una cantidad de investigaciones que versan sobre la importancia del derecho tributario en lo que abarca la evasión fiscal, en la tesis de la doctora (Solines, 2018), alude que los mecanismos que sostiene nuestra legislación sobre estos delitos de cuello blanco son totalmente insuficientes a comparación del daño que causa a nivel económico, agrega que las sanciones que son impuestas son tan dóciles que las personas en absoluto toman conciencia, menciona, además, que el Servicio de Rentas Internas SRI, al ser la entidad recaudadora, dirigir campañas y emitir comunicados para este fin, fomentará de diferentes maneras el cuidado al cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

Es así que esta investigación quiere enfocar en la importancia de la determinación tributaria de manera oportuna para que la legislación fiscal no sea tan fragmentada y, que se cumpla con la finalidad de la administración tributaria en casos en los que el fisco, se vea afectado.

De igual manera, (Caguana, 2015), adiciona que la defraudación tributaria es como un medio de engaño, que se ha realizado desde épocas muy remotas y lo, cual, afecta a la economía del país, existen personas o sociedades que evitan realizar las declaraciones o las realizan en cantidades inferiores a las que verdaderamente son, y así engañan de esta forma al Estado y a toda una sociedad. Lo que sucede es que muchas veces por ignorancia las personas no saben el trasfondo de esos tributos y en lo que son utilizados, cabe agregar que el país, se encuentra aún en vía de desarrollo y que uno de los ingresos más fuertes que lo sostiene es el pago de tributaciones.

Además, permitirá responder grandes interrogantes en área tributaria tales como, ¿Cuáles son los fundamentos de la determinación tributaria como requisito de procedibilidad para el delito de defraudación tributaria? ¿Cómo llegarían los contribuyentes a comprender las implicancias administrativas y penales que conlleva las prácticas evasivas? ¿Qué tipos de precedentes judiciales existen en

delitos de defraudación tributaria que establezcan la obligatoriedad de contar con la determinación de la obligación tributaria como un requisito de procedibilidad? ¿Qué criterios jurídicos, se plantean sobre la determinación tributaria en el delito de defraudación?, por medio de tareas como: La determinación de los fundamentos de la determinación tributaria como requisito de procedibilidad para el delito de defraudación tributaria, la identificación del nivel de comprensión de los contribuyentes sobre las implicancias administrativas y penales que conlleva las prácticas evasivas, el análisis de precedentes judiciales en los, que se han exigido como requisito de procedibilidad la determinación tributaria en los delitos de defraudación tributaria, el establecimiento de criterios jurídicos sobre la determinación tributaria en el delito de defraudación.

Para la ejecución del presente estudio, se requiere un paradigma cualitativo, cuyo enfoque es el inductivo puesto, que se basará en doctrinas, leyes, normas anteriores, derecho comparado, sentencias, además, de realizarse una breve comparación con las actuales reformas, al igual que su importancia al desarrollarlas.

De esta manera lograr obtener resultados que beneficien tanto al Estado, al poder ejercer su potestad recaudadora, como al contribuyente concientizar para su óptimo cumplimiento de responsabilidades tributarias, de esta manera, se dejará en claro lo que implican las prácticas elusivas y las consecuencias administrativas y judiciales; en materia penal.

El presente trabajo, se fundamenta en la evolución normativa, que ha tenido a lo largo de la historia el delito de la defraudación tributaria, pero sobre todo la interpretación que hoy en día, se realizaría al presentarse un caso donde la acción, se haya originado antes de la reforma del COIP 10 de agosto del 2014; puesto que muchos juristas sostienen aún la existencia de un requisito de procedibilidad al momento de actuar, como es el caso de actos firmes o resoluciones ejecutoriados realizados por la determinación tributaria. En realidad, surge un gran dilema por, cual, vía es la legítima para una correcta administración de justicia tributaria.

CAPÍTULO I. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA

1.1- EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

1.1.1- Antecedentes del Delito de Defraudación Tributaria

El derecho tributario o llamado, también, como derecho financiero mismo que el Dr. Washington Durango Flores, define como:

El derecho financiero, fiscal o tributario, es la disciplina que tiene por objeto el estudio de las funciones, servicios y más fines que persigue. Por consiguiente, este tendría una parte de los bienes económicos que posee el individuo, para con estos recursos atender al costo que implica el desempeño de las funciones, servicios y más fines que persigue (Flores, 1979).

Es primordial señalar que la recaudación de tributos data desde hace años atrás en donde civilizaciones, podían distinguir la suma importancia del tributo para que el caserío que los representaba pudiera cumplir con las obligaciones que este tenía con sus habitantes.

Centrándonos más en Ecuador, El Servicio de Rentas Internas en su texto “Una nueva Política Fiscal para el Buen Vivir” menciona que:

Los primeros indicios de tributación en el país, se registran durante la época de la Colonia. Aunque el objeto de gravar a las principales actividades económicas haya sido el punto de partida en la Colonia y lo sea todavía en el actual sistema impositivo, la concepción de los tributos es distinta. Mientras en la época colonial los tributos fueron establecidos como una imposición del rey a sus vasallos por el uso o explotación de los recursos

de la corona, el sistema actual los concibe como una contribución que los ciudadanos realizan a cambio de una dotación equitativa y eficiente de bienes y servicios estatales (SRI, 2012).

Algo similar al contrato social, un ceder- ceder, en este caso los habitantes o contribuyentes ceden sus tributos para que el Estado realice obras que sean de beneficio colectivo.

1.1.2.- Definiciones Doctrinarias

Dentro del Derecho Tributario, se encuentran inmersos temas importantes como es el delito de defraudación tributaria, por ende, es necesario conocer a priori de tratar sobre estos unos conceptos básicos de lo que significa; Guillermo Cabanellas en su Diccionario Jurídico Elemental define a la Defraudación:

En sentido amplio, esta voz comprende cuantos perjuicios económicos, se infieren al abusar de la mala fe. Delito que comete quien, se sustrae dolosamente al pago de los impuestos públicos. Apropiación indebida de cosas muebles, recibidas con la obligación de restituirlas. Cualquier fraude o engaño en las relaciones con otro (Cuevas, 1993).

Mientras que para Colina Ramírez & García Falconí;

Se caracterizará por defraudación de las expectativas, que se esperaban del contribuyente en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones para con la Administración Tributaria, independientemente del ámbito de gobierno, que se trate. El verbo rector del tipo defraudar lo entiende la mayoría de la doctrina como el perjuicio patrimonial causado mediante engaño. Este concepto ha suscitado que cierto sector doctrinal llegue a plantear que para la concreción de este tipo en concreto al igual que en la estafa, se requiere la denominada MISE EN SCENE, pues si esta, no se configura la conducta entonces es atípica (Citado en Villareal, 2016).

Ahora bien, al analizar ya estas definiciones, se llega a concluir que es una acción causante de un perjuicio actuado de mala fe, que se cause un daño trascendental y en este caso sería el fisco el engañado y seriamente afectado.

1.1.3.- Historia de la Tipificación del delito en Ecuador

El delito de Defraudación Tributaria, se encuentra en la actualidad tipificada de manera textual en el Código Orgánico Integral Penal (2020) “Defraudación tributaria. - La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, es sancionada” (Art.298). Mismo que desde el año 2014 ha sido abarcado como, se menciona al actual cuerpo legal COIP, puesto que tiene verbos rectores como simular, ocultar, omitir, falsear, engañar; lo constan ya con el punto clave que es la acción típicamente dolosa al tener la intención de causar daño, en este caso determinado a la administración pública.

Antes del 2014 desde 1975 este delito, se lo encontraba positivizado en el Código Tributario Ecuatoriano (2014):

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 (Art.342).

Reforma que al parecer fue de lo más óptima puesto que todos los delitos de carácter sancionador fueron trasladados a este Código.

1.1.4.- Características del delito de Defraudación Tributaria

Según Gómez (2012), El delito de defraudación tributaria posee, además, las siguientes características;

- Es un acto voluntario y consciente
- Es una conducta ilícita
- Intención de luchar en provecho propio o de un tercero
- Disminuye los ingresos fiscales, mediante el delito de perjudicar económicamente al fisco, porque éste deja de percibir esos tributos causados por el contribuyente (citado por Coronel, 2018, p.5).

Características que coinciden tanto en las definiciones doctrinarias dotadas por los autores como el delito tipificado en el cuerpo legal como tal. Medrano (1991) sostiene que; “El incumplimiento del pago de tributos es una falta al deber social porque no le permitiría al Estado contar con los recursos suficientes para cumplir con su fin de instaurar el bien común o el buen vivir dentro de la sociedad” (citado en Saltos, 2017, p.2).

Como bien, se ha manifestado dentro de la problemática de esta investigación este delito no ha sido utilizado en su cabalidad puesto que desde el momento de su creación, no se lo realizó con una claridad absoluta, lo que permitió que los contribuyentes, se limiten a realizar sus obligaciones con el Estado Ecuatoriano y de esta manera conseguir un fuerte daño económico; pues uno de los principales ingresos dentro del arca fiscal; pero sobre todo, se dio paso a que exista un déficit en el administración de justicia por el delito de defraudación tributaria.

1.1.5.- Sujetos que intervienen en la Defraudación Tributaria

No obstante, Pérez Jordá (2014) menciona que “Son autores de las infracciones tributarias todos aquellos que ocupan en las relaciones tributarias una situación

pasiva. Todos aquéllos sobre los que pesen deberes y obligaciones tributarias pueden, incumpléndolas, cometer una infracción”. (citado en Saltos, 2017, p.2).

Para lograr comprender un poco más acerca de los dos sujetos que son esenciales dentro del delito de defraudación tributaria es necesario citar a Ramírez & García (2015) quienes mencionan que “El Sujeto Activo del delito fiscal, en el ámbito tributario lo va a ser el deudor tributario o el titular de la ventaja fiscal, según, se trate de la elusión del pago de tributos u obtenciones indebidas de beneficios fiscales”. (citado en Villareal, 2016)

De igual manera se hace referencia al sujeto pasivo como

Colina Ramírez & García Falconí (2015), El delito de Defraudación Tributaria en el COIP, El Estado al ser víctima inmediata del delito de defraudación fiscal, es una víctima colectiva, en razón de que es la sociedad la que de manera directa o indirecta sufre el perjuicio patrimonial. Sin embargo, desde otra perspectiva y en relación con la teoría que concibe al Estado como un organismo ético-espiritual (Geistigstlicher), si visualizará que este no es un ente colectivo, sino individual (citado en Villareal, 2016).

Es decir, para, que se ejecute dicho delito tendría que existir un sujeto activo, que en este caso sería el contribuyente que incumple con la disposición y el sujeto pasivo que en este caso sería netamente el Estado o Fisco, pues es este quien resulta perjudicado de la evasión, ya sea Gobierno Central o como Gobierno Autónomo Descentralizado. Lo, cual, lo hace un delito único, para que exista tiene que gozar de características especiales como estas para, que se configure como tal.

El delito de defraudación tributaria, es aparentemente moderno, por tanto, que las normas tributarias no constaban como tipificación pertinente por elusión, evasión, defraudación tributaria; todos delitos de cuello blanco.

El Dr. Zavala Egas, en su texto “El Delito Tributario” menciona que el objetivo primordial del delito de defraudación tributaria es proteger el bien jurídico constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su intangibilidad (los ingresos públicos concretados en tributos o Fisco o Hacienda Pública) y, también, en cuanto a los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria) (citado en Atocha, 2010).

Por lo, que se manifiesta que el delito de defraudación tributaria, se creó con la finalidad de salvaguardar el patrimonio y los fondos con los que el Estado, se maneja, y de igual manera erradicar la falta de cultura que poseen los contribuyentes el momento de cumplir con sus obligaciones, imponiéndoles una sanción de carácter penal.

1.2.- LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

1.2.1.- Definición de Determinación Tributaria

Al hablar de determinación, se entiende, según Villegas “El acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeat), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeat)” (citado en Crespo, 2009).

Por otro lado, el Dr. Gustavo Durango Vela, (2009) señala que “La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo”. (citado en Moreira,2014).

Cabe mencionar que la determinación tributaria no solo, se genera mediante el sujeto pasivo, al realizar su declaración; sino que, también, puede realizarla el sujeto activo el momento en, que se comunica la obligación tributaria correspondiente; y,

además, sería mixta si las declaraciones expuestas por los contribuyentes llegan a ser verificadas por la misma administración tributaria.

1.2.2.- La Determinación Tributaria en la Legislación Ecuatoriana

La ley ecuatoriana, indica a la determinación tributaria en el sentido de facultad de la administración tributaria en el Código Tributario (2020):

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

1.2.3.- Elementos que componen a la Determinación Tributaria

Dentro de esta parte de la investigación es esencial explicar lo que es el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo; de este modo, se logrará entender perfectamente lo que significa y si, se compone la determinación tributaria.

Para comprender sobre el hecho generador, Ferlazzo Natoli, lo caracteriza como un “conjunto de los presupuestos abstractos, contenidos en las normas del derecho tributario material, de cuya existencia concreta (realización del presupuesto de hecho) derivan determinadas consecuencias jurídicas” (citado por Paredes,2016, p.9).

De igual manera, menciona el Código Tributario (2020) “Hecho generador. - Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (Art.16).

Tal es su importancia que, si el hecho generador no existiera, tampoco existiera la norma por la, cual, se llegue a conseguir vínculo jurídico por parte de contribuyente con el Estado, o, también, llamado obligación tributaria.

Al hablar de sujeto obligado, se refiere Saccone (2005) como:

El sujeto pasivo de cualquier obligación tributaria es el deudor de la misma, es decir, el sujeto obligado por la ley, para cumplir con la prestación tributaria a favor del acreedor, que es una entidad pública, o el Estado en términos generales (citado por Paredes,2016, p.45).

En otras palabras, el mismo que está sujeto por las leyes a cumplir una obligación o deber, con la finalidad del acreedor (Estado) verse beneficiado. El Código Tributario (2020) de igual forma, se hace presente al definirlo como "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 (Art. 24)".

Como tercer elemento que compone la determinación tributaria es la base imponible José Juan Ferreiro Lapatza, quien, se expresa sobre la base imponible en los siguientes términos:

La base imponible es siempre la dimensión o magnitud de un elemento integrante del hecho imponible, de tal forma que, al pagar el tributo, se lo hace en referencia a la base imponible, y si ésta, no se concreta, no existiría la cuota y por ende tampoco nace la obligación tributaria (citado por Paredes,2016, p.56).

De igual manera, la base imponible es el porcentaje, que se encuentra dentro del hecho generador, que se utiliza para determinar un monto respectivo al tributo para que el contribuyente cumpla con su deber tributario. En este punto, se aprecia lo

esencial que llega a ser el hecho generador puesto que, de este, se desglosa su parte cuantitativa que es la base imponible del tributo. Como último elemento está la cuantía del tributo, llega a ser la cantidad o monto, que se establece a un tributo determinado.

1.2.4.- La Determinación Tributaria frente a Derecho Comparado

No obstante, en el Capítulo II del Código Tributario (2020), sostiene como:

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

Gracias a ese concepto, se entiende claramente las partes que intervienen dentro de esta y sus elementos, que ya fueron explicados, además, en el siguiente artículo, se establece las formas por las, cuales, se da la determinación tributaria punto clave en la investigación; textualmente el Código Tributario (2020) menciona:

Sistemas de determinación. - La determinación de la obligación tributaria, se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto (Art.88)

Tal como, se aprecia, claramente la ley señala que puede darse una determinación tributaria legítima por tres vías. No obstante, el término de determinación tributaria queda muy limitado para abarcar un delito tan fuerte como es el caso de la defraudación tributaria, en la legislación española, no se menciona un término similar al de la determinación tributaria esto lo hace de carácter más amplio y que al momento de dictar una sentencia por este delito no exista una clase de limitación. De manera expresa el Código Penal Español (1995) sostiene que:

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludir el pago de tributos, cantidades retenidas o, que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, y así obtener indebidamente devoluciones o al disfrutar beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros es castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, (...) (Art.305).

Mientras que en Chile, estos delitos están tipificados en el Código Tributario, a través de un incorporación de disposiciones distinguido por su complejidad y, además, un garrafal casuismo; se agrega que Chile tiene una legislación impecable en lo que cabe delitos de materia tributaria, brindan una seguridad al momento de administrar justicia de manera increíble puesto que en su Art 97 del Código Tributario Chileno, se encuentran diversos casos en los que el sujeto pasivo podría cometer una infracción de carácter sancionatorio tributario, cosa que en Ecuador antes del año 2014, no se podía determinar cuándo verdaderamente, se cometía un delito de defraudación tributaria restringiéndolo tan solo al uso de la facultad determinadora.

En Brasil, Felipe Gavilán sostiene que:

Se distingue entre las “infrações fiscais”, que se caracterizan por la inobservancia de las reglas sobre cálculo de los impuestos, y los “crimes penais tributários”, que son constitutivos de delito, tiene por tanto relevancia penal. Estos crimes penais tributários, serían a su vez de tres clases: crimes contra a ordem tributária, crime de apropriação indébita previdenciária y crime de sonegação de contribuição previdenciária (Gavilán, 2010).

Lo, cual, hace que exista de igual manera más seguridad puesto, que se encuentran los delitos regulados por diferentes leyes especiales. Como bien, se aprecia en las leyes citadas de derecho comparado como es el caso de España, de Chile y Brasil, no existe un requisito “sine qua non” de procedibilidad como el Ecuador no tuvo durante muchos años, llamándolo determinación tributaria, sino que todo lo contrario son naciones en las, cuales, el derecho tributario es muy coercitivo y, se toma la seriedad que el delito requiere para ser tratado lo, cual, se expresa de manera taxativa en sus respectivas legislaciones.

1.3.- PRÁCTICAS EVASIVAS

1.3.1.- Definición de Prácticas Evasivas

La evasión de impuestos ha sido un tema complicado por él, cual, el Estado Ecuatoriano siempre, se ha visto inmerso el momento en que los contribuyentes, se ven obligados a realizar una declaración.

La Dra. Ana Moreira, sostiene que la evasión de impuestos en las Administraciones Tributarias, es un problema y de graves consecuencias para los ingresos tributarios de un estado, si bien es cierto es un deber de los contribuyentes, que está condicionado a la conducta que tienen estos y que afecta en el pago de los impuestos, dentro de los, cuales, inciden varios fenómenos, como la falta de conciencia tributaria, desconocimiento en cuanto los avances que experimenta la tecnología si, se efectúa sus obligaciones tributarias, así como, también, debilidades en ciertas administraciones tributarias (Moreira A. , 2016).

Lo que muchas veces no entiende un contribuyente es el daño, que se causa a sí mismo, tal vez por desconocimiento e ignorancia que este posea, pues el dinero, que se obtiene por el pago de tributos es utilizado en distintas obras de sector salud, transporte, educación, y el momento de evadir, se comete un delito no solo contra

el Estado sino, se resta todos estos derechos a las demás personas, que, de igual manera, se benefician.

De igual manera la Dra. Moreira menciona que, la evasión tributaria es la utilización de medios no legales por medio del, cual, evaden el pago de los impuestos, al disminuir con esto la recaudación, que pasan a formar parte del presupuesto general del estado, lo que repercute en bienes y servicios para la sociedad (Moreira A. , 2016).

Por otro lado, Figueroa (2012), argumenta que el contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias, y con esto convertir su conducta en una infracción que tiene que ser sancionada. Intenta reducir los costos tributarios, al utilizar para ello medios ilícitos y vedados por las leyes, como el contrabando, fraude, etc. Contra los que las autoridades lucharían con todos sus medios legales para conseguir recuperar los ingresos perdidos (citado en, 2016, p.16-17).

Los países para poder satisfacer las necesidades del sector público y privado, necesitan de recursos de carácter tributario, tanto que al verse escasos de estos ingresos por no haber podido recaudar los suficientes impuestos, las arcas del Estado, se ven fuertemente afectadas encontrándose la hacienda pública escasa y sin poder otorgar al Estado el presupuesto que este requiere para cumplir sus funciones.

Del mismo modo, Yesenia Zamora agrega que el Ecuador cuenta con un sistema tributario fortalecido debido a políticas ejecutadas por el Gobierno de los últimos años, sin embargo, existen brechas en la recaudación tributaria, uno de los principales problemas que afectan e impiden este proceso sea efectivo es la evasión de los impuestos por parte de los contribuyentes, es este un determinante en los recursos fiscales, el incumplimiento en el pago de impuestos provoca escasez de riquezas y

sobre todo, se deforma la parte que aborda la economía y sociedad del país (Zamora, 2014).

Comprobándose conductas que llegan a ser habituales por parte de los contribuyentes que dan senda a evadir el pago de los tributos, tanto de forma consciente o inconsciente, pero que de una u otra forma afectan en la baja de los ingresos de tributos al país. Implantándose varias conductas evasivas, que se generan por diversos factores culturales, sociales, morales y políticos.

En estudio realizado sobre el tema de la evasión de impuestos en Argentina por Chelala & Giarrizzo (2014), señala que, a lo largo de las últimas décadas, ha sido una de las características centrales de los países en desarrollo, que tiene como incidencia en varios fenómenos de distinta naturaleza, que van desde factores socioculturales, atrasos en la tecnología, así como una deficiente administración tributaria. Por lo que el sistema tributario puede fragmentarse en tres grandes rubros, el primero la estructura o recaudación fiscal y su grado de cumplimiento o incumplimiento, definen que los tres rubros están íntimamente ligados entre sí (citado por Moreira, 2016, p.18).

Según Ana Moreira, considera que no es posible obtener una buena recaudación tributaria con una estructura impositiva deficiente, y así mismo no sería meritorio tener una buena estructura si la misma no es respetada por los contribuyentes, o si los contribuyentes no van a aportar a la administración tributaria lo suficiente para que el Estado financie sus obligaciones públicas (Moreira A. , 2016).

1.3.2.- Factores que originan la Evasión de Impuestos

Existe en sí diferentes factores que dan origen a la evasión de impuestos dentro de una sociedad, Para Cosulich (1993) “establece que existen causas básicas vigentes de la evasión y las agrupa en tres factores”, (citado en Moreira, 2016, p.23):

1.3.3.- Inexistencia de una conciencia tributaria en la población

Génesis García (2017), menciona que, la cultura tributaria es un comportamiento que tendrían los contribuyentes en base a la razón donde, se aplica los valores de ética, de responsabilidad, respeto a las leyes y a la sociedad debido a que la tributación es un medio de financiamiento que utiliza el estado para las necesidades que tiene el país de esta manera cumplir con las obligaciones de velar por el bien común (García, 2017).

La parte de la cultura tributaria, se involucra en una parte más empática y ética de las personas con la sociedad, todos tendrían que pensar que el momento en, que se realiza una evasión fiscal, se deja sin estudios a muchos niños/as, adolescentes, se deja sin servicio de salud a varias personas, dejar sin fuente de ingresos a familias enteras; entre otros factores; es un punto en donde una persona tiene que dejar de ver su bolsillo y mirar por el bienestar común.

De igual manera García (2017), menciona que, Ecuador necesita tener una cultura tributaria. Todos los ciudadanos tienen que conocer la gran importancia que poseen los impuestos en el país, de esta manera las personas tomarían conciencia de la necesidad de realizar sus declaraciones, sería importante que la cultura tributaria llegue a todos para que cuando los jóvenes crezcan sepan cómo hacer sus declaraciones y lo importante que es hacerlas (García, 2017).

1.3.4.- Complejidad y limitaciones de la legislación tributaria

Las normas jurídicas de carácter tributario, como bien, se sabe son de carácter complejo, de difícil comprensión incluso muchas veces es difícil comprender a los mismos legisladores, entendidos del derecho, no se diga a personas que muchas veces no tienen un nivel avanzado de conocimiento en estas áreas del derecho. No obstante, (Moreira A. , 2016) agrega su importancia puesto que estas regulan la

misma base imponible y los contribuyentes, existencias de beneficios o exoneraciones fiscales amplias o condicionadas.

Talvez la solución sería que el legislador el momento de implementar una reforma a la ley lo haga con términos que sean más generales, para que todos posean un nivel de comprensión y de esta manera exista más conciencia tributaria.

1.3.5.- Ineficacia de la Administración Tributaria como un elemento clave en el desarrollo de la evasión.

Ana Moreira (2016), menciona que, dentro de esto, se establece que a la hora de evadir el pago de los impuestos el individuo realiza cálculos económicos donde estable el costo beneficio de evadir, es decir, mide el beneficio de su base imponible vs los costos que pagaría en el caso de llegar a ser detectado por la administración tributaria vía sanciones, por lo que si el evasor considera que no corre riesgo de ser detectado su nivel de evasión, se incrementaría (Moreira A. , 2016).

Muchas veces las personas, se asesoran más en como evadir sus impuestos, que en cómo ser responsable con sus obligaciones, este es el caso en que el individuo mide sus riesgos desde si le resulta beneficiosos o no evadir sus impuestos de acuerdo a la cantidad que tenga que tributar a la hacienda pública.

1.3.6.- La Moral Tributaria

Moreira (2016), la asocia, también, como ética tributaria, cuyo concepto, se encaja en la disciplina filosófica que establece las reglas o los principios en el las que tiene que enmarcarse la moral, por lo que el cumplimiento de los deberes formales de los ciudadano en cuanto a la obligación del pago de los tributos está relacionado con la moral del contribuyente de manera que si desconoce sus obligaciones para con la administración tributaria, en

cuanto a desconocimiento de las leyes tributarias, normas, la conducta evasiva, se ve afectada por la moral (Moreira A. , 2016).

Esta es una parte fundamental, para exterminar por completo a lo que es la evasión de los tributos, es esencial dentro de esta que el Estado, se gane la confianza del sujeto pasivo, muchas veces el contribuyente, se limita a realizar pagos parciales y totales porque no saben a dónde, se dirige el dinero, porque observan que el Estado no realiza ninguna obra de bien común en ningún sector social. Parte un poco más dogmática, más de principios y reglas con los que este haya crecido, pero sobre todo con la mentalidad de querer cumplir con los deberes sociales que la ley exige.

1.3.7.- Cultura Tributaria

Por último, y no menos importante, hay que mencionar de lo que es claramente la cultura tributaria, Según lo que explica Borrero, M (2012); es si el contribuyente, se pone en situaciones; una en la que decide pagar sus impuestos y otra en la que decide evadir sus impuestos; pues el autor señala que detrás de aquello existe situaciones que impulsan al contribuyente a tomar estas decisiones, por lo primero el contribuyente quiere cumplir con sus obligaciones pero no siempre las logra; es decir, trata de cumplir, está dispuesto a cumplir o definitivamente no quiere cumplir (citado en Paredes,2017,p.11).

La cultura tributaria, abarca en sí aspectos intrínsecos de la persona, sus principios, sus valores, su capacidad de ver por la otra persona a través de la simpatía y empatía que tenga con los demás, el país tendría que fomentar en las escuelas talleres de cultura tributaria, permitir que los pequeños desde una temprana edad sepan lo importante que es conocer sobre la importancia de la tributación, y la afectación que la ausencia de ella ocasiona al país.

1.4.- NECESIDAD DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

Como bien, se ha investigado hasta este punto, el delito de defraudación tributaria es altamente necesario para que el Estado cumpla con sus proyectos y que el presupuesto general del mismo, no se vea totalmente afectado.

De igual forma Valdez (2003), manifiesta la existencia de las obligaciones fiscales y su debido cumplimiento son parte importante para mantener un estado de hecho y de derecho; aunque se manifiesta de una obligación de carácter fiscal, es importante recordar que en la existencia de ella, o bien de un derecho porque, se tiene por puesta una bilateralidad, aunque se habla de obligaciones y derechos ambos, se implican uno al otro (Alejandra, 2003).

Existen reglas básicas, las mismas señalan el comportamiento directo de los contribuyentes con su deber junto al Estado, si es cierto que como, se mencionaba con anterioridad muchos sujetos cumplen con sus obligaciones de la manera más coherente posible, pero, también, existen esas personas que no cuentan con cultura, menos con moral tributaria. Todas estas personas, hacen verdaderamente caso omiso a las disposiciones, que se les otorga.

Y es precisamente como manifiesta Valdez (2003), falta de cumplimiento fiscal, el Estado tiene que allegarse de medios adecuados que repercutan o exhorten a los contribuyentes a cumplir con el pago de sus contribuciones, por lo que echa mano de anuncios, campañas, folletos, etc. en los que invita a que cada ciudadano acuda a pagar lo que adeuda. Sin embargo, como se manifestó al poner la palabra "repercutan", no son bastas las invitaciones o exhortaciones que la propia autoridad hace a los causantes, sino que tiene que ir más allá y anteponer en el criterio legal. Acciones que hagan que el obligado cumpla por temor a la repercusión, o bien cumpla una vez, que se le ejecuta una acción legal de forma forzosa (Alejandra, 2003)

Tan importante y necesario es la existencia de este delito que las autoridades han decidido penalizar a todos esos contribuyentes que de una u otra manera “escapan” de sus obligaciones y de esta manera causan una gran afectación social y económica.

El delito de defraudación tributaria dentro del Código Orgánico Integral Penal (2020), consta de 20 numerales que conforman el delito de defraudación tributaria; cuyas sanciones son:

- En los casos de los numerales del 1 al 11, es sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años.

1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.

2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.

3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de, que se encuentre clausurado.

4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.

5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.

6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.

7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.

8. Altere 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.

9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.

10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.

11. Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente 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 Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico, que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.

- Mientras que para los casos de los numerales del 12 al 14, es sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Si el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos

unificados del trabajador en general, es sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

- De igual manera los numerales del 15 al 17, es sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años.

15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.

16. Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o, se beneficie de los mismos sin derecho.

17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.

- En el caso de los numerales 18, 19 y 20 es sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así

como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, es sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años (Art.298).

Tal y como, se visualiza, la medida impositiva de un castigo a la persona que no ha cumplido con su obligación tributaria es totalmente necesaria, de igual manera es importante que cada caso trate de ser abarcado de manera más concreta posible para que los contribuyentes, se eximan a realizar prácticas que evadan la tributación.

1.5.- HISTORIA DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA

El delito de defraudación tributaria ha trascendido por una gran evolución normativa, con breves cambios, pero muy significativos, al principio como menciona el Dr. Xavier Vilcacundo, el Código Tributario exigía como requisito de procedibilidad la determinación hecha por el sujeto activo, es esta los actos firmes o resoluciones ejecutoriadas, y en el mismo acto administrativo tendría que constar la presunción de la responsabilidad penal; posteriormente el delito pasa a formar parte de otro cuerpo legal el Código Orgánico Integral Penal, en el, cual, desde el año 2007 forman parte de este todos los delitos incluido los de carácter tributario; no obstante, en este aún, se mantiene la determinación como requisito de procedibilidad, y no es hasta una reforma posterior que este término pasa a transformarse en administración tributaria, al rechazar ya como requisito de procedimiento la determinación.

Dentro del Código Tributario 2005 la ley manifestaba lo siguiente:

Código Tributario (2005), "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” (Art.342).

En la próxima reforma a la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007, se modifica y agrega que todo acto tendrá que ser de carácter “doloso”, es decir, los verbos rectores tanto el simular, ocultar, omitir, falsear, como engañar serían constituidos con conciencia del infractor.

En 2014 este ilícito llega a ser tipificado dentro del Código Orgánico Integral Penal, para poder distinguir de las contravenciones y faltas reglamentarias, que se constituyen en el CT; con el COIP, R.O. 180-S, 10-II-2014, se tipifica originalmente a la defraudación de la siguiente manera:

Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano (2014) “Defraudación tributaria.
- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, es sancionado cuando: (...)” (Art. 298).

De igual forma, aunque, se ha cambiado el cuerpo legal, el contenido y la interpretación, se mantenía con que el requisito de procedibilidad desde el año 2007 hasta agosto del 2014 donde esta norma fue expresamente suprimida por la disposición derogatoria Décimo Novena del COIP.

Y es hasta el año 2016 donde la conducta penal toma la siguiente figura:

Código Orgánico Integral Penal (2016). - Defraudación tributaria. - La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar

en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, es sancionada cuando: (...). (Art.298).

Con el cambio de esta palabra, aunque parezca tan simple cambia totalmente la historia dentro de la parte de delitos tributarios en la historia del Ecuador, puesto que permite perseguir de manera adecuada su finalidad, como bien, se expuso antes incluso una de las facultades de la administración tributaria es la determinación. Lo, cual, a más de ampliar su esfera, también, contiene su punto clave como fue en su tiempo el requisito fundamental para ejecutar la infracción.

El Dr. Vilcacundo nuevamente, se hace presente en la investigación al sostener que; las instrucciones fiscales iniciadas antes del 10 de agosto de 2014 sobre delitos de defraudación tributaria, debían observar obligatoriamente el requisito de procedibilidad (acto firme o resolución ejecutoriada de la administración tributaria) o prejudicial (sentencia judicial ejecutoriada) para su iniciación. Hasta esa fecha, era imprescindible que la *determinación de la obligación tributaria*, se encuentre en firme, ya sea por acto administrativo o por sentencia, pero a partir de la vigencia del COIP y de la derogatoria expresa, dejó de ser un requisito para iniciar el proceso penal.

CAPITULO II: DISEÑO METODOLÓGICO

El presente trabajo tiene su campo de acción en el estudio tributario el, cual, promueve un desarrollo investigativo a través del método empírico, se pretende analizar las evidencias provenientes de estudios previos en base al delito de defraudación tributaria y la correcta aplicación de los preceptos jurídicos que han sido motivo de evolución en virtud de las trabas que la misma legislación contemplaba para que este delito no sea investigado y sancionado.

Se aplicará, además, el método cualitativo, cuyo enfoque es el inductivo puesto, que se basará en doctrinas, leyes, normas anteriores, derecho comparado, sentencias, además, de realizarse una breve comparación con las actuales reformas, al igual que su importancia al desarrollarlas. De esta manera lograr obtener resultados que beneficien tanto al Estado, al poder ejercer su potestad recaudadora, como al contribuyente concientizar para su óptimo cumplimiento de responsabilidades tributarias, de esta manera, se dejará en claro lo que implican las prácticas evasivas y las consecuencias administrativas y judiciales; en materia penal.

La recolección de los datos radicará en conseguir perspectivas y criterios de las personas entrevistadas (Sus pensamientos, la perspectiva que tengan, sus puntos de vistas, experiencias, significados, etc.)

2.1.- Técnicas e instrumentos de recolección de información

Las técnicas a realizarse son las entrevistas; mismas, que se realizarán a profesionales del derecho expertos en materia penal tributaria. Para que de esta manera sepan brindar sus aportes personales y claro está los pensamientos que estos proyectan sobre el tema de la investigación.

Las entrevistas, se las desarrollará personalmente, con preguntas que contengan un formato práctico para que los entrevistados expongan sus respuestas de la mejor manera posible.

Para finalizar, se tabularán las preguntas en una tabla gráfica y de esta manera, se llegará a una conclusión la misma, que se podrá dar como aporte de la investigación realizada.

2.2.- Población y Muestra

La recolección de información, se la trabajó de manera virtual, a través de entrevistas vía zoom y video llamada, fue desarrollada a tres profesionales del derecho especializados en el área tributaria, para que por medio de su experiencia profesional brinden un criterio acertado al tema tratado, las entrevistas realizadas cuentan con 7 preguntas relacionadas a la investigación netamente.

Ilustración N°.1. Profesionales del derecho entrevistados para el proyecto de investigación

NOMBRE DEL PROFESIONAL	ESPECIALIDAD
Dra. Tatiana Pérez	Tributario
Dr. Iván Burbano	Tributario
Dr. Andrés Dominguez	Penal

Elaborado por: Doménica Paola Cárdenas Pozo

Las entrevistas realizadas como medio de recolección de información, se desarrollaron con criterio jurídico especializado en materia tributaria, con la finalidad de que los expertos brinden sus diversas opiniones sobre el delito de defraudación tributaria, la forma en como ha sido perseguido, su importancia, su historia en la legislación, entre otros aspectos.

Cabe agregar que esta entrevista hace énfasis en la importancia que tiene o no de acuerdo a las experiencias de los profesionales la determinación al momento de perseguir el delito.

Como primer objetivo de la entrevista, es obtener información de expertos en materia tributaria, pues como bien se conoce es un tema bastante amplio y complicado de tratar, mediante estas entrevistas, se podrá recolectar ciertos criterios en los cuales se observará que tan grande y acertada a sido la evolución de este delito por parte de los legisladores y quienes administran justicia.

Como segundo objetivo, es que se aprecie de manera clara el eje central de la investigación, es esta la llamada importancia del requisito de procedibilidad de la determinación tributaria, y a través de este ver las deficiencias o aciertos que existe en la actualidad al momento de activarse un proceso centrado en este delito.

CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Presentación de los resultados

Ilustración N°.2. Resultados de la investigación

Preguntas	Dra. Tatiana Pérez	Dr. Iván Burbano	Dr. Andrés Domínguez
¿Conoce usted sobre sentencias en delitos de defraudación tributaria?	Si, ya existen dos fallos de la Corte Nacional de Justicia con el Código Orgánico Integral Penal.	Existen varias sentencias condenatorias dictadas por el Tribunal de Garantías Penales; sin embargo, hay varios casos que causan mayor conmoción social que otros. Un caso emblemático para la	Desde aproximadamente el año 2016, se pudo expedir una sentencia bien motivada de un caso de defraudación tributaria.

		Administración Tributaria, es el caso de la compañía denominada "Turbomotores", en el que la defraudación tributaria alcanzó un valor aproximado de un millón de dólares	
¿Creería que el delito está idóneamente tipificado?	No, en realidad hay muchas falencias en la tipificación, se tendría que conservar la especificidad de cada uno como es el acta de determinación, al igual que mencionar si es o no un delito con dolo. Existen muchos vacíos en la especificación del delito actualmente tipificado.	Por lo tanto, la redacción del artículo 298 del COIP no es la idónea pues carece de uno de los elementos del delito como lo es el dolo.	Si, a mi punto de vista me parecía en parte ilógico que este enmarcado en el código tributario, ahora con las reformas ya se le puede encontrar en el COIP en donde existen delitos a nuestra hacienda pública.
¿Ha llegado alguna persona donde usted para que lo asesore sobre este delito?	Si, en la propia administración incluso con abogados penales que muchas veces desconocen sobre este delito, como bien sabe la materia tributaria es algo compleja y pocos son los abogados que la suelen dominar, es por eso que en realidad si he podido asesorar y conozco sobre este ilícito.	Sí hay varios contribuyentes que solicitan la defensa y patrocinio en procesos penales por delitos de defraudación tributaria. Principalmente los clientes, tanto representantes legales como contadores, son acusados por mantener relaciones comerciales con empresas fantasmas.	Si, no en demasía, pero algunos sí, pues como usted sabe el bufete es completo se cuenta con abogados de todas las especialidades,
¿Cómo creería usted, que se pudiera frenar en gran porcentaje este delito?	En primer lugar, las reacciones del estado, han sido deficientes los beneficios tributarios, que se ha ofrecido en la actualidad, tendría que otorgarse más beneficios como es el caso de Alemania Beneficios que sean efectivos, por ejemplo, mala política estatal tributaria, lo, cual, repercute en que la gente quiera evadir sus impuestos. Ordenar para, que se reduzca los nichos	Mientras no haya una adecuada tipificación del delito, los contribuyentes continuarán en defraudación tributaria. El problema es que, no se identifica un monto prudente o proporcional como para iniciar una denuncia por el delito en cuestión. Y es que la defraudación tributaria dependerá del perjuicio para el Estado.	Aprender sobre la cultura tributaria, términos que muchas veces las personas desconocen, y no saben el daño aquel afecta a toda la colectividad el momento en que infringen o tratan de infringir este delito.

	<p>fiscales. De igual manera considero que existe falta de asesoría de las empresas.</p>	<p>Hay que recordar que el derecho penal debe accionarse en última ratio, es decir, la Administración Tributaria tiene que acudir a las denuncias penales como último recurso para proteger el bien jurídico administrativo. Es por ello que, la Administración Tributaria sería mucho más efectiva sancionando pecuniariamente a los contribuyentes que llevándolos a instancias penales en las que es mucho más difícil demostrar la culpabilidad de los sujetos pasivos. Resulta infructuoso presentar una denuncia penal por un monto insignificante de defraudación tributaria.</p>	
<p>¿Estos procesos suelen dilatarse?</p>	<p>Si existe, dilatación del proceso, y más aún ahora que no existe el proceso de determinación.</p>	<p>En este y en todos los procesos existen argucias para dilatar los procesos.</p>	<p>Son procesos bastante extensos, puesto que para, que se inicie un proceso como tal ya debe iniciarse con la determinación tributaria que llegaría a ser una especie de indicio de que existe un delito como tal, y como bien se conoce fiscalía muchas veces al tratar de buscar un objeto de infracción dilata el proceso y así impedir una debida celeridad.</p>
<p>¿Considera usted que la determinación tributaria es un requisito sine qua non para el proceso?</p>	<p>Si, yo creo que sería un requisito de procedibilidad, para no dejar en manos de fiscales, volvería a ser esencial, la fiscalía no tiene la capacidad suficiente para poder acarrear tal responsabilidad.</p>	<p>En el COIP, se tipifica varias conductas consideradas como delito por defraudación tributarias; varias de estas conductas son identificables únicamente con la</p>	<p>Hasta el momento como mencione con anterioridad así lo ha sido, puesto que sin la determinación el proceso no inicia, a mi punto de vista si está en lo correcto que exista tal requisito pero que, también, pueda</p>

		<p>determinación tributaria; por ejemplo, el numeral 14 del artículo 298 del COIP, señala como verbo rector la presentación de comprobantes de venta que simulen operaciones comerciales, para lo, cual, es necesario que la Administración Tributaria haya iniciado un proceso de determinación en contra del contribuyente implicado.</p> <p>Por el contrario, en los numerales 2, 3 o 4 del precitado artículo, establecen conductas delictivas que no requieren de que la Administración Tributaria ejerza su facultad determinadora.</p>	<p>algún otro medio sustituirlo pues al tratar de conseguir siempre la determinación muchas veces fiscalía no lo logra y procesos que a la vista, se ven que han afectado al Estado simplemente quedan impunes.</p>
<p>¿Considera usted que las reformas, que se han dado al delito de Defraudación Tributaria desde su nacimiento en el Código Tributario hasta la última reforma que contempla el actual COIP distingue los casos en los, que se requiere la determinación tributaria y en aquellos de los que no?</p>	<p>En el anterior Código Tributario si, se distinguía en el COIP actual no, esta es otra falencia.</p>	<p>Existe una ambigüedad en la tipificación de los 20 numerales del artículo 298 del COIP, puesto que, no se establece con claridad cuáles son los casos en, que se requiere una determinación tributaria. Por el contrario, el artículo mencionado únicamente numera las posibilidades de defraudación tributaria sin hacer una diferenciación entre las conductas que requieren o no de la determinación.</p>	<p>Pienso que existen aún vacíos legales que obstaculizan una distinción profunda como la, que se necesitaría.</p>

Elaborado por: Doménica Paola Cárdenas Pozo

3.1 Análisis de la información

Después de haber realizado las entrevistas a los profesionales, se desarrolla un criterio general, en base al delito de defraudación tributaria y lo que conlleva este, todos los entrevistados concuerdan en que ya existen sentencias, que aunque no son demasiadas algunas incluso han llegado a ser casos mediáticos de gran importancia en el país, existen muchos criterios semejantes en las diferentes respuestas uno de estos es que los entrevistados concuerdan en que el delito actualmente está erróneamente tipificado en el COIP, puesto que es un delito que es específicamente tributario y necesita, que se desarrolle como tal en la materia a desarrollarse, un punto, se trata es la carencia de la figura del dolo explícitamente indicada en el COIP, motivo que hace que no exista un persecución más efectiva puesto que, no se manifiesta si el actor realizó con la intención de causar daño a la hacienda pública.

Sostienen, que varias personas, se han acercado a pedir su asesoría profesional, y no solo clientes particulares sin conocimiento de derecho, sino inclusive fiscales, profesionales del derecho sobre todo en materia penal, lo que significa que, al ser tipificado este delito en el COIP, crea deficiencia no solo de manera legal sino profesional, pues quienes están encargados de perseguir el ilícito no tienen pleno conocimiento de materia tributaria.

Al preguntarles sobre un freno al cometimiento de este ilícito manifestaron que está en manos del Estado erradicarlo, pues este crearía políticas públicas, beneficios a los contribuyentes para que estos hagan conciencia de lo que aprovecharían al cumplir sus obligaciones de manera oportuna y puntual. Cabe agregar que los entrevistados aluden que este delito al ser de carácter complejo, si suele dilatarse dentro de un proceso judicial, y más aún por su poca efectividad judicial.

Al tomar el tema de la determinación tributaria como requisito esencial para continuar con el proceso, dos de los tres entrevistados coinciden con que tendría

que existir este requisito, pues al contar con este, no se dejaría en manos de fiscales ni otros profesionales que no tengan experticia en materia tributaria.

Para finalizar agregan que no existe una plena diferenciación de los numerales que están dentro del delito de defraudación y, cuales, acarrearán o no el requisito de procedibilidad como es en este el de determinación.

CONCLUSIONES

La presente tesis, se desarrolló a través de una investigación exhaustiva sobre el delito de defraudación tributaria, su evolución, sus parámetros legales, su necesidad en el Estado, y la gran importancia que tiene su requisito de procedibilidad como es la determinación tributaria para continuar con el proceso legal.

A través de importantes profesionales del área tributaria, se pudo destacar ciertas deficiencias que existe aún en la tipificación del delito en la actualidad, los errores al momento en, que se legislo, y ciertos vacíos legales que en ocasiones fragmentan la administración de justicia.

Mediante el análisis de resultados de la investigación, se pudo recabar información esencial sobre el delito de defraudación tributaria, pero sobre todo criterios de expertos en la materia que permitieron cumplir con la finalidad de la investigación que fue una indagación evolutiva sobre este delito a lo largo de la historia en la legislación ecuatoriana.

Se pudo apreciar a través de las técnicas empleadas la importancia que tiene este delito dentro del avance económico del país, y que es absoluta responsabilidad del Estado que los contribuyentes no caigan en el error de infringirlo, son las políticas públicas las que generarían grandes cambios.

Para concluir, la determinación tributaria según trataron los profesionales sería considerada un requisito de procedibilidad dentro del delito de defraudación tributaria, para que de esta manera sea la administración misma quien velaría por sus intereses y no dejar en manos de otros órganos tal responsabilidad.

RECOMENDACIONES

Que se realice una reforma al Art 298 del COIP, puesto que existen varias deficiencias en su articulado como han mencionado los expertos en materia tributaria.

Cabe agregar, además, que las personas quienes tratarían este delito el momento de presentarse un proceso tendrían que ser quienes conozcan sobre materia tributaria, motivo primordial por él, cual, existe tanta deficiencia el momento de perseguir y ejecutar una sentencia como tal.

Que el estado ecuatoriano fomente políticas públicas que permitan concientizar a los ciudadanos sobre el pago de sus tributos, que al contrario de existir una amenaza al incumplimiento como son las sanciones del Art 298, existan beneficios para las personas con pronto pago o exoneraciones, de tal manera bajara el índice de cometimiento del delito, y la economía fiscal mejoraría.

Como última recomendación, como profesionales del derecho seguir ilustrándose más en el área tributaria, pues como los entrevistados mencionaron es un área complicada de tratar sobre todo por la deficiencia que existe en la tipificación del delito

BIBLIOGRAFÍA

Alejandra, C. (2003). La Defraudación Fiscal, Problemática . *UANL*, 130.

Atocha, V. (2010). El Delito Tributario en la Legislación Ecuatoriana. *Dspace*, 66.

Barría, C. (21 de Marzo de 2019). *BBC NEWS*. Obtenido de <https://www.bbc.com/mundo/noticias-47572413#:~:text=En%20el%20otro%20extremo%20est%C3%A1, donde%20m%C3%A1s%20se%20pagan%20impuestos>.

Caguana, J. (2015). Defraudación Tributaria según el COIP. *Dspace*, 62.

Coronel, M. M. (2018). Estudio y Análisis Jurídico del Ilícito Tributario en Ecuador. *Ecotec*, 16.

Crespo, M. (2009). *Lecciones de Hacienda Pública Municipal*.

Cuevas, G. C. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental*. Heliastra S.R.L.

Ecuatoriano, C. T. (2005). Obtenido de <file:///C:/Users/LAPTOP/Downloads/C%3%93DIGO%20TRIBUTARIO%20ULTIMA%20MODIFICACION%20Ley%200%20Registro%20Oficial%20Suplemento%20405%20de%2029-dic.-2014.pdf>

Española, L. (1995). *Código Penal Español*.

Flores, D. W. (1979). Legislación Tributaria Ecuatoriana. Quito : Corporación Estudios y Publicaciones.

García, G. (2017). Impacto de la Falta de Cultura Tributaria de Contribuyentes en el Recreo. *Dspace*, 128.

Gavilán, F. (2010). El delito Fiscal en América Latina. *Euro Social*, 143.

Legislación, C. d. (2020). Código Tributario Ecuatoriano. *Lexis*, 87.

Moreira, A. (2016). Análisis de Causa de Evasión y Evasión Tributaria de los Contribuyentes Obligados a Llevar Contabilidad en la Parroquia Tarqui, Cantón Guayaquil Período 2015. *Repositorio IAEN*, 123.

Moreira, J. (2014). Determinación de la Obligación Tributaria en la Legislación Ecuatoriana en el año 2012. *Dspace*, 232.

Nacional, A. (2014). *Código Orgánico Integral Penal* . Obtenido de Lexis: http://www.pichincha.gob.ec/phocadownload/LOTAIP_Anexos/Lit_A/lit_a2/4_codigo_integral_penal_29_12_17.pdf

Nacional, A. (2020). *Código Orgánico Integral Penal*. Quito: Lexis.

Paredes, A. (2016). Aplicación del Principio de Realidad Económica por la Jurisprudencia Ecuatoriana en Controversias Relativas a Deducciones del Impuesto a la Renta. *Repositorio PUCE*, 103.

Paredes, E. (2017). 2017. *Repositorio PUCESA*, 18.

Penal, C. O. (2014). *Lexis*. Obtenido de http://www.pichincha.gob.ec/phocadownload/LOTAIP_Anexos/Lit_A/lit_a2/4_codigo_integral_penal_29_12_17.pdf

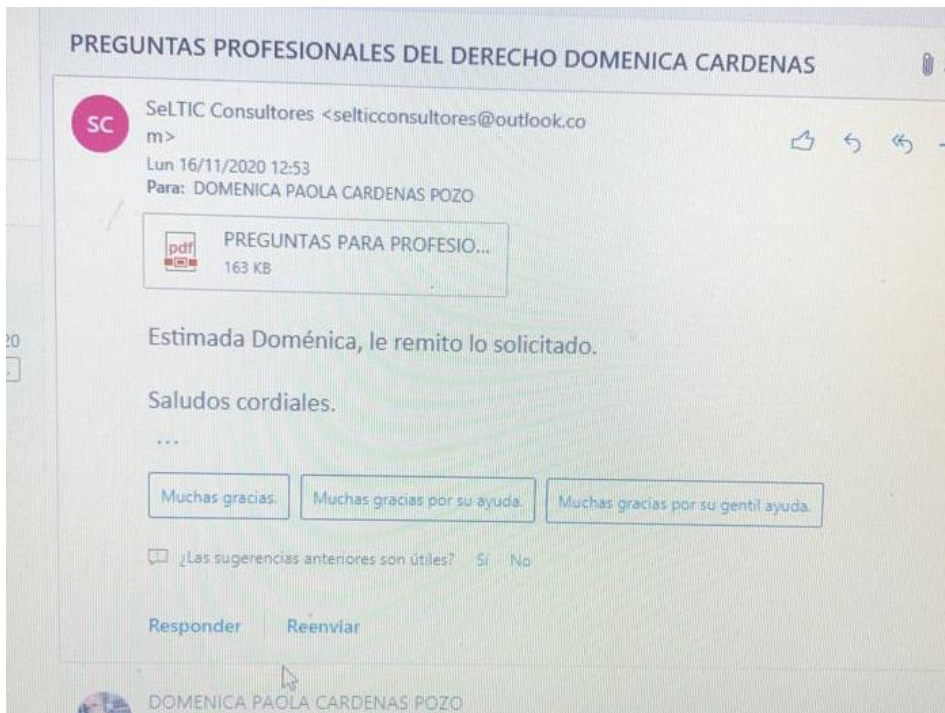
- Ramírez, R. E. (2012). *Análisis de la conducta típica y de la autoría en el delito de defraudación tributaria*. Obtenido de Universidad Pompeu Fabra: <https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/108617/trer.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Saltos, D. M. (2017). El Delito Tributario en Ecuador. *Latindex*, 4.
- Sanmmiguel, N. G. (2005). Análisis Jurídico de la Defraudación y Evación Fiscal. *Dspace*, 100.
- Solines, L. (2018). La Defraudación Tributaria y la Utilización de personas interpuestas o empresas fantasmas. *Dspace*, 130.
- SRI. (2012). *Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir*. Quito: Nadesha Montalvo.
- Villareal, S. (2016). La Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas en el Delito de Defraudación Tributaria. *Dspace*, 117.
- Zamora, Y. (2014). La Evasión Tributaria y su Incidencia en la Economía del Ecuador. *Researchgate*.

ANEXOS

Entrevista Vía FaceTime con la Dra. Tatiana Pérez- Especialista en Derecho Tributario.



Entrevista vía Outlook al Dr. Iván Burbano- Especialista en Derecho Tributario.



Entrevista por llamada al Dr. Andrés Domínguez- Especialista en Derecho Penal.

