



## **ESCUELA DE JURISPRUDENCIA**

### **Tema:**

**“EL RECARGO EN LOS PROCESOS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y  
SU APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO – TRIBUTARIA”**

**Proyecto de investigación previo a la obtención del título de Abogado**

### **Línea de Investigación:**

El derecho y su aplicación en el campo social y jurídico

### **Caracterización técnica del trabajo:**

Investigativo

### **Autor:**

Bryan Israel Arévalo Bassante

### **Director:**

Ab. Eduardo Antonio Paredes Paredes Mg.

**Ambato-Ecuador  
Septiembre 2019**

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR SEDE AMBATO**

**HOJA DE APROBACIÓN**

**Tema:**

**“EL RECARGO EN LOS PROCESOS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y  
SU APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO – TRIBUTARIA”**

**Línea de Investigación:**

**El Derecho y su aplicación en el campo social y jurídico**

**Autor:**

**BRYAN ISRAEL ARÉVALO BASSANTE**

Eduardo Antonio Paredes Paredes, Mg. Abg.

f.

**CALIFICADOR**

Marcelo Mentor Meléndez Torres, Dr. Mg.

f.

**CALIFICADOR**

María Isabel Pazmiño Calderón, Mg. Abg.

f.

**CALIFICADOR**

Santiago Edgar Morales Morales, Mg. Abg.

f.

**DIRECTOR DE LA ESCUELA DE JURISPRUDENCIA**

Hugo Rogelio Altamirano Villarroel, Dr. Mg.

f.

**SECRETARIO GENERAL PUCESA**

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

**Ambato-Ecuador**

**Septiembre 2019**



Pontificia Universidad  
Católica del Ecuador

**BIBLIOTECA**

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo: **BRYAN ISRAEL ARÉVALO BASSANTE**, portador de la cédula de ciudadanía N° 1803782521, autor del trabajo de graduación intitulado: **“EL RECARGO EN LOS PROCESOS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y SU APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO – TRIBUTARIA”**, previo la obtención del título 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 articulada 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar 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.- Autoriza a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de su sitio web de la Biblioteca de la PUCE Ambato, el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de la Universidad.

Ambato, Septiembre-2019



Bryan Israel Arevalo Bassante

180378252-1

## DEDICATORIA

A mi abuelita Teresita Andrade, a mi padre Jorge y mi mamita Elena por brindarme su amor incondicional que con su esfuerzo, ayuda y respaldo incondicional fueron mis pilares ejemplares para ser un hombre de bien,

A mi hermano Fabricio, que con su apoyo y ayuda incondicional que siempre me ha respaldado con su mano amiga y me acompañado en cada instante, momento y etapa de mi vida en la que ha sabido ser mi ejemplo a seguir siendo un ejemplo de persona a quien admiro y aprecio mucho.

A cada uno de mis familiares y amigos por acompañarme durante las diferentes etapas de mi vida, motivarme a alcanzar las metas que me proponga, y en especial a Rosita González (+), Neptalí Bassante (+) y Jorge Arévalo (+) que me bendicen siempre desde el cielo.

**Bryan Israel Arévalo Bassante**

## **AGRADECIMIENTO**

Gracias a Dios por darme la vida, a mi abuelita Teresa quien es el motor primordial de mi vida y a mis padres, por ser los entes pilares en toda vida, a mis familiares por cada uno de sus consejos y apoyo a lo largo de las diferentes etapas de mi vida que me han acompañado.

Al Dr. Eduardo Paredes, por los conocimientos impartidos, ayuda y predisposición brindada, no tan solo en el desarrollo del presente proyecto, sino durante toda mi la carrera universitaria y al igual a cada uno de mis docentes quienes supieron guiarme para ser un buen profesional. Gracias a los Jueces de lo Contencioso Tributario, servidores del SRI y profesionales del Derecho por abrirme las puertas y aportar con su tiempo a la realización de la presente investigación.

A todos y cada uno de mis amigos y personas que de alguna u otra manera forman parte de mi vida, por los momentos compartidos, sus ayudas, consejos y apoyo incondicional en todos los momentos compartidos y por compartir gracias por permitir su amistad.

**Bryan Israel Arévalo Bassante**

## RESUMEN

La presente investigación examina el recargo tributario en los procesos de determinación tributaria y su aplicación en la relación jurídico-tributaria. El trabajo evidencia como problema las diferentes interpretaciones realizadas por juristas y doctrinarios, a partir de la aprobación de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador del año 2007, artículo 2 que modificó al Art. 90 del Código Orgánico Tributario. El recargo tributario se incorpora en el Ecuador como una nueva figura o institución jurídica, el cual radica en el cobro adicional agregado sobre el valor del tributo principal de la determinación tributaria, adicional al valor de la multa y el interés, dando lugar a distintas interpretaciones. La metodología de la investigación que se empleó se basa en el paradigma crítico propositivo el que se ha diseñado preferentemente para la investigación social orientando bajo el enfoque epistemológico cualitativo el mismo que emplea instrumentos como son los criterios de profesionales, información bibliográfica, documental, utilizada para la recolección de la información, utilización de libros, revistas indexadas y repositorios virtuales para receptar información confiable relativa al recargo tributario y su relación jurídico-tributaria. Como resultado del trabajo de investigación se determina que el recargo tributario se creó principalmente para incrementar los ingresos fiscales los cuales perjudica a la economía de los contribuyentes, ratificándose la Corte Nacional de Justicia en el fallo de triple reiteración, declarando la vulneración de principios y derechos constitucionales.

**Palabras claves:** Recargo, Determinación Tributaria, Administración Tributaria, Contribuyente

## ABSTRACT

The following research analyses tax surcharge on lawsuits and how it is applied according to tax and legal laws. This work found problems when it is interpreted by lawyers and doctrinaires given the approval of the Reformatory Law for Tax Equity in Ecuador in 2007, article 2 which modified article 90 of the Organic Tax Code. Tax surcharge is incorporated in Ecuador as a new instrument which is an extra tax added to an existing tax without penalties or default interest charges; leaving room for interpretations. The research methodology is based on the critical paradigm focused on social researchers towards an Epistemological Perspective in Qualitative Research. Such, used professional criteria, literature, documentary information, books, indexed journals and virtual repositories to increase state revenue, which is detrimental to the taxpayer's finance's. Therefore, the National Justice Court rulings reiterated on three occasions is ratified; thus violating constitutional principles and standards.

**Keywords:** Surcharge, Tax Determination, Tax Administration, Taxpayers.

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

### Contenido

|                                                    |      |
|----------------------------------------------------|------|
| DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN .....                   | iii  |
| DEDICATORIA .....                                  | iv   |
| AGRADECIMIENTO .....                               | v    |
| RESUMEN.....                                       | vi   |
| ABSTRACT.....                                      | vii  |
| ÍNDICE DE CONTENIDOS .....                         | viii |
| ÍNDICE DE TABLAS .....                             | xii  |
| INTRODUCCIÓN .....                                 | 1    |
| CAPÍTULO I.....                                    | 5    |
| FUNDAMENTOS TEÓRICOS .....                         | 7    |
| 1.1. Antecedentes .....                            | 7    |
| 1.2. Descripción del problema .....                | 7    |
| 1.3. Preguntas Básicas.....                        | 7    |
| 1.4. Objetivos .....                               | 8    |
| 1.4.1. Objetivo General. ....                      | 8    |
| 1.4.2. Objetivos Específicos.....                  | 9    |
| 1.5. Pregunta de Estudio.....                      | 9    |
| 1.6. Estado del arte (investigaciones).....        | 9    |
| 1.7. Variables .....                               | 14   |
| 1.8. Desarrollo de los fundamentos Teóricos.....   | 14   |
| 1.8.1. GENERALIDADES DEL RECARGO .....             | 14   |
| 1.8.1.1. Origen.....                               | 14   |
| 1.8.1.2. Concepto de recargo.....                  | 18   |
| 1.8.1.3. Naturaleza jurídica del recargo .....     | 21   |
| 1.8.1.4. Clases de Recargos.....                   | 23   |
| 1.8.1.4.1. El recargo resarcitorio .....           | 23   |
| 1.8.1.4.2. El recargo sancionatorio.....           | 24   |
| 1.8.1.4.3. El recargo mixto.....                   | 26   |
| 1.8.2. LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ..... | 27   |

|                                                                      |    |
|----------------------------------------------------------------------|----|
| 1.8.2.1. Principio Non Bis In Idem .....                             | 28 |
| 1.8.2.2. Principio de generalidad.....                               | 30 |
| 1.8.2.3. Principio de Legalidad .....                                | 31 |
| 1.8.2.4. Principio de Igualdad .....                                 | 32 |
| 1.8.2.5. Principio de irretroactividad.....                          | 33 |
| 1.8.2.6. Principio de proporcionalidad .....                         | 36 |
| 1.8.3. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA .....                                | 37 |
| 1.8.3.1. Concepto doctrinario de Obligación Tributaria .....         | 38 |
| 1.8.3.2. El hecho generador.....                                     | 41 |
| 1.8.3.3. Nacimiento de la obligación tributaria.....                 | 42 |
| 1.8.4. LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....                  | 43 |
| 1.8.4.1. Sujeto Activo de la obligación tributaria .....             | 44 |
| 1.8.4.2. El Sujeto pasivo de la obligación tributaria .....          | 44 |
| 1.8.4.3. Responsable .....                                           | 45 |
| 1.8.5. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA .....                            | 46 |
| 1.8.5.1. Atribuciones y deberes de la administración tributaria..... | 46 |
| 1.8.5.1.1. Facultad determinadora.....                               | 47 |
| 1.8.5.1.2. Facultad resolutive .....                                 | 48 |
| 1.8.5.1.3. Facultad sancionadora.....                                | 48 |
| 1.8.5.1.4. Facultad recaudadora .....                                | 49 |
| 1.8.5.2. Órganos de la administración tributaria .....               | 50 |
| 1.8.5.2.1 La administración tributaria central .....                 | 50 |
| 1.8.5.2.2. La administración tributaria seccional .....              | 51 |
| 1.8.5.2.3. La administración Tributaria de excepción.....            | 51 |
| 1.8.5.3. Principales Impuestos en el Ecuador.....                    | 52 |
| 1.8.6. DEBERES FORMALES DEL CONTRIBUYENTE Y DE LA.....               | 59 |
| ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....                                       | 59 |
| 1.8.6.1. Deberes formales del contribuyente o responsable .....      | 59 |
| 1.8.6.1.1. Responsabilidad por incumplimiento.....                   | 60 |
| 1.8.6.1.2. Deberes de la Administración Tributaria .....             | 60 |
| 1.8.7. LA DETERMINACIÓN Y LOS SISTEMAS DE DETERMINACIÓN.....         | 61 |
| DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA .....                                | 61 |
| 1.8.7.1. La determinación tributaria .....                           | 62 |
| 1.8.1.7.1. Concepto de determinación tributaria .....                | 62 |

|                                                                                                 |                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| 1.8.1.7.2. Sistemas de determinación tributaria .....                                           | 63                                   |
| 1.8.1.7.2.1. Determinación por declaración del sujeto pasivo .....                              | 63                                   |
| 1.8.1.6.2.2. Determinación por el sujeto activo .....                                           | 64                                   |
| 1.8.1.6.2.3. Determinación mixta.....                                                           | 67                                   |
| 1.8.1.6.2.4. Caducidad de la facultad determinadora .....                                       | 68                                   |
| 1.8.1.6.2.5. Interrupción de la caducidad .....                                                 | 69                                   |
| 1.8.1.9. LA APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.....                                  | 70                                   |
| 1.8.1.9.1. Proceso de determinación tributaria.....                                             | 72                                   |
| 1.8.1.9.2 La multa tributaria.....                                                              | 74                                   |
| 1.8.1.9.3. El interés tributario.....                                                           | 76                                   |
| 1.8.1.9.4. Aplicación del Recargo del 20% en las actas de determinación tributaria              | 77                                   |
| CAPÍTULO II .....                                                                               | <b>¡Error! Marcador no definido.</b> |
| METODOLOGÍA .....                                                                               | 80                                   |
| 2.1. Metodología de la investigación. - .....                                                   | 79                                   |
| 2.2.1. Método General.- .....                                                                   | 79                                   |
| 2.2.2. Método específico. -.....                                                                | 80                                   |
| 2.1.3. Técnicas e instrumentos de recolección de información. - .....                           | 80                                   |
| 2.1.4. Población y muestra. ....                                                                | 80                                   |
| CAPITULO III.....                                                                               | 79                                   |
| RESULTADOS.....                                                                                 | 79                                   |
| 3.1. Presentación de resultados .....                                                           | 79                                   |
| Tabla 3.1. Entrevista Funcionarios del Departamento de Administración y Gestión Tributaria..... | 79                                   |
| Tabla 3.2: Entrevista Funcionarios de la Unidad Judicial con Sede en el cantón Ambato.....      | 109                                  |
| Tabla 3.3: Entrevista realizada a la Abogada experta en Materia Tributaria.....                 | 116                                  |
| 3.3 Análisis General de los Resultados .....                                                    | 121                                  |
| Tabla 3.4.....                                                                                  | 122                                  |
| CAPITULO IV.....                                                                                | 132                                  |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....                                                             | 132                                  |
| Conclusiones .....                                                                              | 132                                  |
| Recomendaciones.....                                                                            | 134                                  |
| BIBLIOGRAFÍA .....                                                                              | 136                                  |
| APÉNDICE.....                                                                                   | 141                                  |

|              |     |
|--------------|-----|
| ANEXOS ..... | 143 |
|--------------|-----|

## ÍNDICE DE TABLAS

3.1 Entrevista a Funcionarios del Servicio de Rentas Internas

3.2 Entrevista al Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario

3.3 Entrevista a Abogada Experta en materia tributaria

## INTRODUCCIÓN

En el Ecuador se realizan periódicamente cambios al ordenamiento jurídico, que ocasionan vulneración al principio seguridad jurídica consagrado en la Constitución de la República del Ecuador – CRE, por cuanto, se modifican las normas tributarias que en varios casos acarrearán una afectación económica para los sujetos pasivos; como por ejemplo, entre éstas reformas, se incorporó por medio de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador en el año 2007 la figura conocida como recargo tributario, que modificó al art. 90 del Código Tributario, que obliga al pago de un 20% adicional de recargo sobre la obligación tributaria determinada por el sujeto activo; con el mencionado cambio normativo, aparecieron una serie de interpretaciones en cuanto a su aplicación, además de realizarse algunos procesos legales tanto en la Corte Constitucional como en la Corte Nacional de Justicia, relacionados a resolver temas de constitucionalidad e irretroactividad respectivamente, considerando, la naturaleza de esta ésta figura jurídica, partiendo de varios enfoques, como la de establecer si es de carácter sancionatorio o indemnizatorio, lo cual, se analiza en el presente trabajo, con la información recopilada de fuentes primarias, secundarias y expertos en la materia.

Existe una confusión con la aplicación de la figura del recargo, los intereses y las multas; por ello es importante contrastar desde el punto de vista de la Administración Tributaria, especialmente por parte de la Central, en la que se encuentra el Servicio de Rentas Internas – S.R.I.; en vista de que uno de los objetivos del estado radica en disminuir la evasión tributaria, mediante la aplicación del denominado recargo, los contribuyentes deben pagar un valor adicional del 20% de la obligación principal que

se incluye en los valores determinados en un proceso de auditoría tributaria, como una especie de indemnización o resarcimiento que recibe el estado del sujeto pasivo que trató de pagar menos tributos y se le realizó un proceso determinativo, contribuyendo a aumentar la recaudación tributaria; también se lo considera de carácter sancionatorio, el contribuyente a más de pagar los intereses y multas por la falta de declaración, pagará un valor adicional de recargo sobre la obligación principal.

Lo cual puede constituirse en una especie de indemnización o resarcimiento que recibe el Estado debido a que el sujeto pasivo trató de pagar menos tributos y por ésta razón se le debió realizar un proceso de determinación, lo cual también contribuye a aumentar la recaudación; en cuanto a la aplicación del recargo para los sujetos pasivos, el recargo resulta de carácter sancionatorio, por cuanto, a más de pagar los intereses y multas por la falta de declaración, se paga un valor adicional de recargo sobre la obligación principal.

En el Capítulo I, consta de los antecedentes; el problema que se basa sobre el recargo tributario en las determinaciones tributarias y su aplicación en la relación jurídico tributarias, desde la publicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador en su artículo 2 que modificó al artículo 90 del Código Tributario, las preguntas básicas de la investigación, los objetivos generales y específicos expuestos previamente que se van a conseguir en la investigación, pregunta de estudio, en el estado del arte que corresponde a la revisión de la doctrina sobre diferentes temas que guardan relación con la temática, se ha tenido que acudir a las pocas obras existentes de tratadistas ecuatorianos sobre los diferentes temas que contiene el trabajo de

investigación, así como también a otros tratadistas extranjeros para tener una apreciación y conocimiento más amplio sobre el recargo tributario. Posteriormente, se realiza la fundamentación teórica legal del tema.

En el Capítulo II capítulo se define la metodología utilizada en la investigación, un enfoque critico propositivo de carácter epistemólogo cualitativo por medio de la modalidad bibliográfica-documental. Se utilizó como método general un enfoque deductivo, debido a que se partió de conceptos doctrinarios generales para entender el impacto sobre la aplicación del recargo tributario en las determinaciones tributarias, como método específico se utilizó el exegético con el fin de encontrar un análisis concreto respecto del alcance y la afectación que ha constituido el recargo tributario.

El Capítulo III muestra los resultados obtenidos por medio de entrevistas, en base al cuestionario de preguntas realizadas a Funcionarios del S.R.I., del mismo modo a los miembros del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario del Consejo de la Judicatura de provincia del Tungurahua y así mismo el criterio recogido de una abogada experta en libre ejercicio en la rama del Derecho Tributario. La posición de la Corte Nacional de Justicia con respecto del recargo tributario aplicado al valor principal de la obligación ejerciendo la potestad determinadora de manera directa por parte del sujeto activo, por cuanto el sujeto pasivo ha intentado disuadir el incumplimiento de las obligaciones tributarias. Referente a la constitucionalidad del recargo del 20% que se estipula en el art.90 del Código Tributario del 28 de abril del 2010 se ha presentado la demanda de inconstitucionalidad en contra del inciso mencionado, presenta contrariedad a los principios del régimen tributario contemplados en el art.300 de la Constitución de la República del Ecuador y el art. 5

del Código Tributario, el actor y sosteniendo la naturaleza tributaria del recargo, consiste en el incremento adicional de un valor ya existente, es entonces que, sobre un mismo hecho imponible se cobra dos gravámenes. La Corte Constitucional en la sentencia No. 231-14-SEPC-CC: en el marco constitucional se evidencia la demanda de inconstitucionalidad del inciso final del artículo 90 del Código Tributario no inversa de los preceptos constitucionales en consecuencia, el principio de generalidad se basa en la no hará discriminación alguna frente a la norma jurídica, el recargo del 20% contemplado en el art.90 desempeña su precepto.

El Capítulo IV determina que la finalidad de la implementación del recargo tributario más allá de su naturaleza jurídica, es aplicar una sanción al contribuyente por realizar una incorrecta determinación tributaria por parte de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias; que se encuentra amparada por la normativa legal que le brinda la potestad a la administración tributaria para que aplique, lo que es necesario para el mejoramiento de la cultura tributaria por parte de todos los sujetos pasivos, adicionalmente incorporadas las debidas recomendaciones que resultaron de la investigación.

Finalmente se hace constar el material de referencia en el que se incluirán el Apéndice y los Anexos del trabajo de investigación.

## **CAPÍTULO I**

## **FUNDAMENTOS TEÓRICOS**

### **1.1. Antecedentes**

El recargo tributario constituye una institución jurídica en la legislación ecuatoriana que se estableció inicialmente mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador en el año 2007 reformó al Código Tributario en su Art. 90 en el cual se adiciona lo siguiente: “La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal”, pues antes de esta reforma no constaba en el Código Tributario dicha figura. La reforma antes mencionada ha acaparado la atención del sector económico, financiero y laboral del país, existe poca doctrina sobre el conocimiento de éste tema importante de investigación.

### **1.2. Descripción del problema**

En la investigación se examina el recargo tributario en los Procesos de Determinación Tributaria y su aplicación en la relación jurídico tributaria en Ecuador, contemplado en el articulado 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador manifestación realizada por los asambleístas de aquel periodo por medio de la Asamblea Constituyente de Montecristi el día 29 de diciembre de 2007, que cambio y modifico el Art. 90 del Código Tributario, y produce varios cuestionamientos a partir de su aplicación, de lado su ambigüedad del contenido que ha generado problemas en su interpretación.

El problema del recargo tiene que ver con el hecho del desconocimiento existente en correlación a esta figura y a los intereses, en consideración que desde el punto de vista de la Administración Tributaria el objetivo es incrementar las recaudaciones y que los contribuyentes paguen la totalidad de los impuestos, es decir el recargo es resarcitorio; en cambio para los contribuyentes el recargo constituye una doble sanción.

El Ecuador ha sido objeto del establecimiento de una serie de reformas a las normas tributarias, entre las cuales se crea la figura jurídica conocida llamada recargo, la misma que se establecida en el art. 2 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador 2007, el cual añade la figura del recargo al art. 90 del Código Tributario, dando paso a una serie de interpretaciones, entonces en la investigación en desarrollo se intentará definir entre otros aspectos importantes, la naturaleza de dicha figura jurídica toma en consideración varios enfoques, algunos la determinan como de carácter sancionatoria, y para otros afirman su característica indemnizatoria.

El recargo instituido al Código Tributario, es netamente explícito, debido a que ya establecida una determinación por el sujeto activo, el incumplimiento de la misma acarrea sanciones, en otras palabras la Administración Tributaria, facultada para aplicar un recargo del 20% adicional al valor de la obligación principal. Existe una confusión con la figura del recargo frente a los intereses, que para la Administración Tributaria, cuya finalidad radica en incrementar la recaudación y que los sujetos pasivos es decir los contribuyentes paguen la totalidad de sus impuestos, el recargo busca resarcir, mientras que por otro lado para los contribuyentes se produce una doble sanción, debido a que éste se genera por la falta de declaración a lo cual se la suma adicionalmente el interés y la multa al valor de la obligación principal.

La aplicación del cobro del recargo tributario se da forma injusta por la razón que al establecer el 20% no se determina la manera de cómo poder llegar a incorporar este porcentaje debido a que la administración tributaria no toma en consideración errores en la declaración de la obligación tributaria lo cual vulnera al principio de proporcionalidad.

Las reformas tributarias que se realizaban en el desaparecido Congreso, reemplazado hoy por Asamblea Nacional, se encuentra conformado por personas sin ningún conocimiento de leyes constitucionales, tributarias y otras, por lo cual las que se crean, según el criterio de los actuales Asambleístas son para beneficiar a los ciudadanos más desposeídos, pero en la realidad no es así, por que las empresas le trasladan el valor que pagan por concepto de recargo, a los consumidores, elevando el precio de los productos que elaboran, lo cual repercute en la economía de los más pobres.

Por lo tanto el recargo del 20% que se encuentra establecido en las determinaciones tributarias, constituye un abuso por parte del sujeto activo que es el Estado, y lo único que consigue con esto es incrementar los ingresos al erario nacional.

### **1.3. Preguntas Básicas**

**¿Cómo aparece el problema que se pretende solucionar?**

El problema aparece cuando se instituye en el Ecuador al recargo, establecido en el Art. 2 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador en el año 2007, que añade e incorpora la figura del recargo tributario en el Art. 90 del Código Tributario.

#### **¿Por qué se origina?**

Se origina porque por mandato constituyente No. 01, publicado en el Registro Oficial 223 del 30 de noviembre del 2007 mediante el Art. 2 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador sancionada por la Asamblea Constituyente de Montecristi el 29 de diciembre del año 2007 y da lugar al establecimiento del recargo en las determinaciones tributarias que realiza el sujeto activo través del S.R.I.

#### **¿Dónde se origina?**

En la falta de presentación de las declaraciones tributarias por parte del sujeto pasivo de la obligación, y en las determinaciones tributarias donde se detecten omisiones o diferencias a favor del sujeto activo.

#### **¿Dónde se detecta?**

Se detecta en los procesos de Determinación y revisión de declaraciones tributarias a través del ente controlador o sujeto activo que en este caso el Servicio de Rentas Internas a través del Departamento de Determinación Tributaria.

### **1.4. Objetivos**

#### **1.4.1. Objetivo General.**

- Analizar el recargo en las Determinaciones Tributarias y su aplicación en la relación jurídico - tributaria

#### **1.4.2. Objetivos Específicos.**

- Identificar los enunciados normativos principales sobre el recargo tributario en el Ecuador y establecer su aplicación legal en la relación jurídico – tributario.
- Especificar en qué circunstancias el sujeto activo aplica el cobro del recargo Tributario en contra del sujeto pasivo
- Analizar el efecto económico principal que produce la implementación del 20% del recargo tributario a los sujetos pasivos.

#### **1.5. Pregunta de Estudio**

¿Por qué se aplica el Recargo Tributario en los procesos de Determinación Tributaria y cuál es su incidencia en la economía de los sujetos pasivo?

#### **1.6. Estado del arte (investigaciones)**

El recargo tributario contemplado en el art. 2 de la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria no define o detalla la naturaleza jurídica del recargo tributario, diversos

investigadores resaltan que el recargo, debido y gracias a su falta de desarrollo de definición, acarrea problemáticas en la forma de aplicarla, lo cual deriva a que se pueda exponer y deja de forma libre hacer interpretaciones, que dan cada autor y los mismos que defienden sus posturas.

Para Carlos Endara (2011) en su investigación “El Recargo en Materia Tributaria como Mecanismo para evitar la Evasión de Impuestos”, previo a la obtención de Abogado, sobre el recargo del 20% reafirma que:

La legislación tributaria ecuatoriana, tiene actualmente, una fuerte influencia de la legislación española y de los enunciados del Centro Interamericano de Administración Tributarias. Este centro incorpora a más de 40 países miembros y más de 31 países asociados. España, Ecuador, Colombia, Perú, Chile, Argentina, Venezuela, entre otros constan como miembros. Se toma como referencia la legislación y doctrina española y las leyes tributarias vigentes de países latinoamericanos. Directa o indirectamente se ve la influencia española en las instituciones, más el agregado criterio fiscalista y recaudador de la Administración Tributarias que pertenecen al CIAT (p.89).

El recargo tributario es considerado de forma diferente en las varias legislaciones que la aplican, de carácter tanto indemnizatoria y a la vez como sancionatoria, en consideración la comprobación y verificación de contravención tributaria alguna, de tal modo que para que se dé la infracción debe existir la falta de declaración o la omisión del pago en el tiempo predeterminado por la normativa legal, se la comprenderá como la consecuencia pecuniaria que reafirma como un estatuto de sanción (Endara, 2011).

La institución del recargo tributario es considerada de diferentes modos en las diversas legislaciones, evidenciando caracteres indemnizatorios y sancionatorios, pero, frente al accionante de comprobarse alguna infracción tributaria, dicho de otra manera una contravención por falta de declaración y pago en el tiempo determinado o por la

omisión del pago del mismo, será consideración suficiente para el efecto punitivo que reviste más como una sanción.

Para Edwin Colcha (2012) en su investigación “El Recargo Tributario” previo a la obtención del título en Magister en Derecho Tributario, referente al recargo afirma que posee cualidades y elementos que son tanto indemnizatorios como sancionatorias debido a que:

Se evidencia en su condición de medida preventivo disuasoria alertar al contribuyente del cumplimiento de sus deberes y obligaciones ante la administración tributaria y también con sentido punitivo reflejado como castigo por el incumplimiento de sus deberes y obligaciones frente al sujeto activo y a la vez con carácter punitivo castigando el mal cumplimiento de los deberes y obligaciones. Por otra parte se evidencian por constituir también expresión de la actividad financiera del Estado, ante la lesión patrimonial que sufre por la falta de pago o del pago en menor cantidad que la debida por el contribuyente, y que ha implicado un despliegue mayor de acciones por parte de la administración tributaria en los procesos de determinación por diferencias o por determinaciones a falta de declaración impositiva por parte de los contribuyentes (p.113).

Al existir un determinado valor a pagar establecido por la administración tributaria, dicho valor principal es considerado para el establecimiento del cobro recargo del 20% adicional en la obligación, cantidad económica debe ser pagada por ley por parte de los contribuyentes. El recargo envuelve el deber de brindar una cifra económica a la administración tributaria considerando especialmente del valor principal a pagar (Colcha, 2012).

Para Estefany Ortiz (2014): en su investigación “Naturaleza jurídica del recargo del 20% que se establece en el artículo 90 del Código Tributario”, previo a la obtención del título de Abogada, referente a la temática del recargo tributario sostiene que:

Tiene elementos tanto sancionatorios como indemnizatorios. La Administración Tributaria afirma que el recargo se justifica por la actuación extra de la administración para asegurar el cobro de tributos, mientras que los pronunciamientos jurisdiccionales en materia tributaria ratifican la no irretroactividad de la norma y que el recargo tiene una naturaleza sancionadora y que no cabe su justificación como medida compensatoria a la actividad administrativa emprendida por el ejercicio de la facultad determinadora de tributos, porque es una función propia de la Administración Tributaria (p.115).

El recargo tributario tiene dos características esenciales que es tanto indemnizatoria como sancionatorio, debido a la falta de la existencia de la naturaleza jurídica de esta figura acarrea a que se genere varias interpretaciones, en la cual favorece al sujeto activo uso de una sanción benévola, de tal modo se evidencia un vacío legal por la falta del desarrollo normativo referente al recargo, el cual acarrea una ambigüedad en el sentido de su similitud a la de una sanción preventiva disuasoria y represiva.

Según Ortiz (2014), la falta de justificación referente a la figura jurídica del recargo da paso, a una interpretación que, en última instancia, favorecería al sujeto pasivo, efectuando un castigo que puede favorecer o perjudicar al contribuyente, es entonces la evidencia del vacío legal del cual es proveniente su originalidad y función principal ,por lo que los legisladores deben mejorarla para que su ambigüedad no contraiga confusiones ni mucho menos más perjuicios en especial al sujeto pasivo.

Para Franklin Cevallos (2014) en su investigación “Naturaleza Jurídica del Recargo, Sanción o Consecuencia de la Determinación Tributaria por parte del Sujeto Activo”, previo a la obtención del título de Abogada, se ratifica referente al recargo tributario y menciona que:

Sobresale incuestionablemente la irretroactividad del recargo, ya que la Administración manejó el tema de manera retroactividad, y aplico a indistintos

casos ese esquema, modelo que tanto la Corte Nacional, como el resultado de la investigación, definen que el principio plasmado por la Constitución en el Artículo 300 es inapelable al respecto, la norma registrará desde su inscripción en el registro oficial hacia lo venidero. Dando de baja el fundamento propuesto por la Administración, en donde muchos de los afectados por este tema han planteado su clamor, queja que la Administración ha sabido dar un trámite especial, devolviendo 99 el dinero a petición de parte o por los indistintos instrumentos legales que tiene el contribuyente como pagos indebidos y pagos en exceso siendo el principal argumento propuesto por los mismos el que la Jurisprudencia es vinculante para todos y especialmente por méritos a la justicia (p.99).

Es por tal razón sustancial quedando evidenciado la falta de conceptualización y definición legal y normativa referente al recargo, produce inconvenientes al contribuyente es decir al sujeto pasivo, pues existe un perjuicio al bienestar económico basándose en sustentaciones legales. Que para la Administración Tributaria el recargo tributario es netamente de carácter indemnizatoria y no de carácter sancionatoria.

Para Diana Oñate (2014) en su investigación: “Análisis de la aplicación del recargo del 20% a la determinación realizada por la Administración Tributaria. Sus efectos jurídicos económicos en el Ecuador y su posible solución”, previo al título de Abogada que referente al recargo tributario manifiesta que:

El cobro de la multa e intereses de ley por el cometimiento de la contravención tributaria por parte del contribuyente, son suficientes, obligan y compelen al contribuyente a cumplir puntualmente sus obligaciones tributarias, pero si adicionalmente de cobra el recargo del 20%, se aplica doble sanción y además sobrepasa el monto de los intereses que se cobran como indemnización por la tardanza en el pago de la deuda tributaria (p.121).

El hecho de la determinación de la falta de pago tributario, por medio de la presentación de la pertinente declaración del impuesto, viene a formar un deber formal por parte del sujeto pasivo, pero a la vez constituye un poder facultativo a la Administración Tributaria, entregada por medio de la ley y viene a conformar un

servicio público que busca el bien de todo el Estado. El recargo tributario llega ser una figura totalmente nueva en el Estado Ecuatoriano, su aparición por vez primera en la Ley Reformatoria de Equidad Tributaria el artículo 2 que reformó al artículo 90 del Código Orgánico Tributario, se la implementa en el año 2008, sin tomar en cuenta la relevancia de ésta nueva figura, presenta y evidencia un desconocimiento de la forma y validez de la aplicabilidad del recargo tributario que genera afectaciones económicas a los contribuyentes o sujetos pasivos que ejercen una actividad económica.

### **1.7. Variables**

**Variable independiente:** El Recargo Tributario en los Procesos de Determinación Tributaria

**Variable dependiente:** Aplicación en la relación Jurídico – Tributaria

## **1.8. Desarrollo de los fundamentos Teóricos**

### **1.8.1. GENERALIDADES DEL RECARGO**

#### **1.8.1.1. Origen**

Para realizar la siguiente investigación que se basa en el recargo tributario, se cita y fundamenta con base autores e investigaciones referentes a la temática.

Para Franklin Cabezas (2014)

La historia de las sociedades humanas en relación a los impuestos, estos eran aplicados por los soberanos o jefes en forma de tributos, muchos de los cuales eran destinados para asuntos ceremoniales y para clases dominantes, es decir se cobraba a la clase más pobre para que se fortalezca el dominio de los que manejaba su imperio. La defraudación de impuestos teniendo el carácter y destino que se les daba eran poco comunes, debido al control directo que de la recaudación hacían sacerdotes y soberano. Las primeras formas de tributación se las reconoce en Egipto, China y Mesopotamia (p.27.)

En diferentes países se ha configurado por instituir la figura del recargo en sus normas legales, el origen de tal figura en general, se da su nacimiento por la necesidad del Estado para el ejercicio de la captación de recursos, y casos diferentes para observar específicas actitudes que ameriten la suerte de perjuicio, que como resultado se establezcan figuras que bien tratan de amedrentar o vista desde otra percepción traten de disuadir o que respondan al daño con una indemnización, es por esto que las diferentes legislaciones indagan consecutivamente varias formas especiales el aumento de la recaudación fiscal, es así la búsqueda de formas impositivas que estimulen al mejoramiento de la cultura tributaria.

La financiación en cuanto al aspecto económico en todos los países del mundo constituye un gran problema, por lo cual, para cubrir sus presupuestos locales, los Estados se han visto en la necesidad en varios países de implementar el recargo sobre los tributos establecidos por el Estado, y de esta manera incrementar los recursos que requieren para cumplir sus fines. En la legislación española se emplea en tal sentido que se “Considera entre los recursos de las Comunidades Autónomas, los recargos sobre impuestos estatales” (Constitución Española 1929, art. 57 numeral. 1 lit.a)).

Los recargos tributarios aparecieron en países como España en primer término, alrededor del año 1928, posteriormente se extendió a otros países de Europa y luego se estableció en Asia, América y otros países.

Como puede manifestarse el recargo tributario tiene su origen en España, en donde tal figura ya se establecía su existencia, por mencionar tenemos la Ley N°4 de Enero 7 de 1929. Pero actualmente España hace uso de los recargos tributarios de manera muy diversa situaciones y con naturaleza legal o jurídica varios penden del caso en el que se vea inversa esta figura. Lo cual ha ocasionado que se genere jurisprudencia acerca de su naturalización y alcance sobre o acerca de los recargos tributarios. Por otro lado, se podría decir que en Ecuador en los actuales momentos no cuenta con Jurisprudencia que se refiera a la temática.

Según Córdova (2008), “Los recursos públicos son toda la riqueza devengada a favor del Estado y acreditada como tal por su personería” (p, 145). Se puede considerar que todos los ingresos estatales se enuncian con gran ya amplio nivel de posibilidades que benefician y ayudan al Estado para recolectar la mayor fracción de capitales posibles, utilizando su diversidad numérica sobre modelos jurídicos que manifiestan su aptitud en la sociedad.

Buscando la protección y considerando el poder que recayó en la Asamblea Constituyente de Montecristi, poseída de dominios absolutos, vio la necesidad de implementar un cambio de diversas normativas legales para el país, que incluían la reforma tributaria. Los enunciados que abarca dicha reforma, se fundamenta en la reducción de la desigualdad, llegar a una tributación equitativa, por tal razón una mayor ecuanimidad social. Adicionalmente la Constitución de la República del

Ecuador hace una reseña de los principios a los cuales se liga ligar las leyes suplementarias en la materia tributaria.

Es entonces que la Asamblea Constituyente estableció la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, legalmente aprobada en Diciembre 28 del año 2007; Ley en la que se intentó establecer cambios fundamentales y castigos más estrictos y sanciones hacia las infracciones, adentro de éstas, a las contravenciones delitos tributarios y faltas reglamentarias.

Cabe señalar que, como un historial, análogamente es de primordial relevancia señalar el antecedente del acta de debate de la Asamblea, en relación con la mencionada Ley, la misma que fue aprobada por los legisladores y fiscalizadores encargadas de investigar los proyectos de Ley para posteriormente ser planteados en el pleno, la argumentación de las diferentes figuras que estuvieron próximas a aprobarse es escasa, tal es el caso, que del recargo tributario poco o nada se debatió. Es por esto, que, como fuente de Ley, no es posible identificar fundamento alguno, esta reforma se aprobó sin mucha discusión, ni planteamientos válidos, de hecho, se limitó a decretarse como un paquete de normas, sin identificar de manera precisa las estructuras que contiene cada figura. Peor aún, se constató si existió el tiempo prudencial para un análisis a profundidad, dando como resultado, una Ley polémica, con la que los contribuyentes se ven afectados.

Notablemente hubo dirimientes que cambiaron en rotación en el ámbito tributaria, siendo que dentro del artículo 2 de esta Ley, surge la figura del recargo tributario, componente del actual trabajo de investigación, el contexto en el que se hace referencia

a esta materia, explica lo siguiente en donde de acuerdo a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador (2007). “En el Art.90 agréguese un inciso final, con el siguiente texto: La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal” (art.2).

Tal comienzo llegó a ser la dirección de diversos comentaristas, jurisconsultos y fustigantes que han alcanzado determinar que, dicha figura genera inconstitucionalidad y posee una propiedad ilegal a los intereses frecuentes en los contribuyentes. Teniendo a modo de puntualización de la problemática que, como se logra apreciar, se procedió, no para necesidad de reponer el mandato de un problema, sino que tan solo se la imputó. Por tal razón es de vital importancia establecer su origen, adicionalmente la naturaleza tiene el recargo para que merezca su permanencia y vigencia en la actual sociedad.

#### **1.8.1.2. Concepto de recargo**

El recargo en materia financiera es la cuantía agregada de forma adicional en especie de dinero que por la obtención de algún un servicio en especial o con la finalidad de enmendar o remediar algún malestar o perjuicio ocasionado.

El recargo tributario del 20% es el valor adicional que se aplica a la obligación principal por parte del S.R.I. y cualquier Administración Tributaria en los procesos de determinación, cuando no se ha pagado en el tiempo establecido. Según Lascano (2010), el recargo tiene que ver con el cobro del incremento al valor principal de la obligación tributaria, la misma que se instituye por medio de la base del tributo ya existente.

El recargo tributario toma vigencia y aparece incorporada en nuestra legislación a partir del año 2007, no posee ni tiene gran análisis normativo, pero a pesar de eso existen excelentes juristas ecuatorianos y extranjeros que se ha dedicado al estudio sobre esta figura jurídica en materia tributaria. El Diccionario Hispanoamericano de Derecho (2012) referente al recargo tributario lo define como:

El aumento del valor de un impuesto o tributo, cuyo valor se determina aplicando un porcentaje sobre la base gravable o sobre el monto del tributo o asignando una tarifa general o uniforme cuyo valor es independiente del monto del tributo al que se hace el recargo. El recargo se puede hacer por necesidades fiscales o tributarias que exigen aumentar el valor de los impuestos para cubrir así las necesidades fiscales o tributarias que exigen aumentar el valor de los impuestos para cubrir así las necesidades de funcionamiento del Estado; por mora del deudor del tributo cuando este incumple sus deberes para con el fisco por no presentar adecuadamente sus declaraciones de ingresos o impuestos, por incumplir su pago más allá de determinada fecha (p.195).

En la definición citada se determina que se trata de conceptualizar al recargo tributario, se menciona de forma alguna su clasificación y a la vez el uso común del recargo tributario, tomando en consideración en la cita anteriormente señalada del recargo es instituida con fines de aumentar la recaudación tributaria o fiscal. Para Carlos Lascano (2010)

El recargo tributario tiene que ver exclusivamente, sobre el valor total de la determinación tributaria a pagar, es entonces que se instituirá sólo en la base

del tributo ya existente. El recargo involucra la obligación de entregar una determinada cifra de dinero adicional, dicha cifra será entregada por el sujeto pasivo a la administración tributaria, en cumplimiento con lo determinado en la norma legal (p.85).

Los recargos tributarios son determinadas cantidades que se paga adicionalmente al tributo de la obligación que no se ha pagado cuando no se ha realizado el pago en el tiempo establecido. Para Hernández, Llapatza, Pérez y Queralt (2013) referente a la temática del recargo tributario la determina como:

Obligación autónoma que puede existir y cumplirse, aunque ésto no sea lo normal, con la independencia de la obligación de pagar el tributo base. La utilización de elementos comunes une normalmente la vida, configuración y extinción de esta obligación a la obligación de pagar el tributo base, es entonces el caso en que se encuentran la obligación de pagar el tributo con la obligación de pagar el valor por concepto del recargo tributario aplicado (p.746).

El recargo tributario es el valor adicional al principal de la cifra a pagar del tributo original de la obligación que no se ha pagado o cuando no se ha realizado el pago en el tiempo establecido.

El recargo tributario es el incremento de una cuota líquida sobre la base imponible el cual consiste en porcentaje fijo que se establece sobre el valor total a pagar. Con el fin de que el fisco recaude más ingresos económicos por la omisión de los contribuyentes en sus obligaciones tributarias o por no cumplir con sus obligaciones a tiempo oportuno (Clavijo Hernández, 2013).

La legislación ecuatoriana en este sentido establece: “El sujeto activo establecerá la obligación tributaria en todos los casos en que se ejerza su potestad determinadora, conforme al art. 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria

así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal” (Código Tributario, 2018, art.90).

De lo mencionado, se puede resaltar que el cobro del recargo será de potestad absoluta de la Administración Tributaria. El recargo tributario es el incremento de una cuota líquida sobre la base imponible el cual consiste en porcentaje fijo que se establece sobre el valor total a pagar. Con el fin de que el fisco recaude más ingresos económicos por la omisión de los contribuyentes en sus obligaciones tributarias o por no cumplir con sus obligaciones a tiempo oportuno.

#### **1.8.1.3. Naturaleza jurídica del recargo**

Se señala algunos manifiestos de diversos tratadistas que son estudiosos y preocupados de ésta figura jurídica. Es importante dejar señalado que dentro del Estado ecuatoriano no hay y a la vez no existe definición alguna referente al recargo tributario, por lo cual en la presente investigación se trata de dejar establecido un criterio teórico, en cuanto al recargo en materia tributaria.

Para José Nagua (2011):

Una reflexión que cabe es de carácter semántico, derivada de la propia formación de la palabra, ya que se trata de una palabra compuesta: re-cargo, en la que el prefijo “re” equivale a una valoración adicional al cargo inicial o una sobrestimación, lo cual supone, además, la preexistencia de ese cargo inicial para que quepa, con propiedad, la denominación de recargo, con lo que se constituye un valor adicional al principal, que debe ser existente (p.85).

Dicha manifestación indicada en el principio, es de fácil comprensión, conduce a entender que el recargo involucra y sostiene el incremento de un valor económico

determinado sobre el cargo inicial, es el caso en el que se da el impuesto declarado, pero por otro lado hay que considerar lo adeudado por parte de los contribuyentes.

Según Ossorio (2007), “Nueva o mayor carga del incremento contributivo, por nueva disposición o de resultas de la mora del contribuyente” (p. 10). Dicha definición no da detalle específico alguno en el que nos dé referencias apreciables en cuanto a sus fundamentos, principios, naturaleza y otros aspectos relevantes en la presente investigación. Pero al menos nos otorga pautas en lo que respecta a su característica objetiva que es el aumentar el costo de lo original, que puede ser medido en dinero, unidades de peso, se refiere esencialmente como el incremento o aumento al valor principal que se adeuda y dentro del trabajo de investigación con referencia exclusivamente a los impuestos.

Nagua (2011) “La administración tributaria central aplicó desde el inicio de su vigencia, el recargo incorporado en el art. 90 de Código Tributario, de manera general a todo proceso de determinación practicado por ella, sin considerar las particularidades que encierra” (p.86).

Adicionalmente cabe recalcar que el autor referente a los cuestionamientos de los contribuyentes por la conducta por parte de la administración tributaria, por su aplicabilidad deliberada.

Según Nagua (2011), manifiesta que la administración tributaria ejercerá y aplicara ordenamientos y normas jurídicas que regulan el régimen tributario entre ellas la potestad de determinar y establecer el recargo en los casos concretos y específicos que

lo considere, cuando el contribuyente ha omitido el cumplimiento de sus obligaciones (p. 86).

La facultad otorgada por la normativa legal permite a la administración que cumpla con ejercicio y aplicación de los ordenamientos jurídicos en materia tributaria, sancionando a los contribuyentes cuando detecta incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Según Sánchez (2010), agrega además que se tomará en cuenta que al establecer el recargo del 20%, la norma crea una sanción, y que, si bien nace a partir del ejercicio de la facultad determinadora, ésta en muchos de los casos puede ser subjetiva.

#### **1.8.1.4. Clases de Recargos**

De acuerdo a los doctrinarios, dentro de las clases de recargos, se conocen tres tipos de recargos: recargo resarcitorio, recargo sancionatorio y el recargo mixto.

##### **1.8.1.4.1. El recargo resarcitorio**

El recargo resarcitorio es el cobro que se configura con el fin de indemnizar o compensar perjuicio alguno provocado por el contribuyente que no sólo existe en materia tributaria sino también en otras materias, considerado por algunos como figura eminentemente de naturaleza financiera, para resarcir o compensar costos de la administración.

El recargo resarcitorio posee como objetivo primordial la característica indemnizatoria o compensatoria por daños ocasionados al sujeto activo. El recargo resarcitorio según Ballarín (2016), tiene como finalidad el establecimiento de compensar o indemnizar un perjuicio ocasionado a la administración tributaria. El recargo resarcitorio es aquel recargo que se emplea con la finalidad de compensar dicho de mejor manera de indemnizar por la lesión efectuada al fisco en la omisión de la obligación por parte del contribuyente (Toscano, 2006).

Por lo tanto, se puede determinar que la indemnización primero se da por la existencia por parte de los contratantes bajo el consentimiento de la voluntad y por otro lado reafirmar que está compuesto por lucro cesante y daño emergente. Lo cual en materia tributaria esto es subjetivo debido a que sería necesario emplear diferentes inconsistencias para lograr establecer cuando se considera daño emergente y cuando se refiere a lucro cesante a favor del fisco o Estado con el cual se puede resarcir dicho daño.

Según Ortiz (2014), el recargo resarcitorio tiene como finalidad entregar un valor adicional al de la obligación tributaria, ésto por cuestión del tiempo empleado por parte de la Administración Tributaria en la aplicación de una auditoria tributaria la misma que debe ser resarcida por el tiempo que esta conlleva.

#### **1.8.1.4.2. El recargo sancionatorio**

En el recargo sancionatorio denominado también punitivo por muchos autores, existen razonamientos en el sentido de que el recargo se considera como una sanción, tanto en

la parte preventiva- disuasoria como punitiva. Ibarra Rodríguez (2005) manifiesta que referente al recargo sancionatorio:

Constituye una pena los recargos establecidos sobre una deuda tributaria a través de los cuales se pretende intimidar a los sujetos pasivos de la potestad de imposición para que realicen una determinada conducta y castigarlos en el caso de que no cumplan (p. 114 ).

En cuanto al recargo resarcitorio cabe resaltar que en Derecho Tributario es la multa y da origen hacia una nueva figura tributaria denominada recargo, cambio el nombre de la multa con la finalidad de incrementar la sanción ya establecida a través de la multa.

Posee una grandiosa aportación referente al recargo con carácter sancionatorio y punitivo. Mencionando que los repetitivos fallos sentencias y resoluciones de los tribunales argentinos han solucionado ésta inquietud revalidando la naturaleza coercitiva del recargo, manifestando que se puede conceptualizar al recargo como una medida coercitiva patrimonial de igual forma que la prisión o detención por deudas (Fonrouge, 2015).

El recargo sancionatorio constituye una pena, los recargos establecidos sobre una deuda tributaria a través de los cuales se pretende intimidar a los sujetos pasivos de la potestad de imposición para que realicen una determinada conducta y castigarlos en el caso de que no cumplan (Rodríguez, 2005). En el Derecho Tributario es la multa y crea una nueva figura tributaria denominada “recargo”, que es simplemente cambiar de nombre a la multa, para aumentar la sanción ya establecida a través de la multa.

Cabe recalcar que el recargo sancionatorio es la multa en el Derecho Tributario e instituir una nueva figura llamada recargo es llanamente mudar de nombre a la multa, con el fin de incrementar la sanción ya predeterminada por medio de la multa.

#### **1.8.1.4.3. El recargo mixto**

Ésta figura jurídica, que constituye un valor adicional al tributo básico que dolosamente o no, fue declarado y pagado o que el mismo se lo hizo de forma parcial como resultante de un proceso de determinación tributaria, por medio de la facultad de la administración tributaria descubre y se manifiesta sobre las diferencias entre las declaraciones y la obligación tributaria determinada, por medio del intercambio de información, dando cabida y lugar a complementaciones y enmiendas. Adicionalmente el pago del recargo se efectúa de manera ligada a la diferencia establecida por medio de la Administración Tributaria.

El recargo mixto incluye los dos aspectos anteriormente mencionados, es decir cumplen una función en la parte indemnizatoria y en parte sancionatoria. El recargo se considera mixto porque busca sancionar un comportamiento a la vez de indemnizar al fisco por el daño que le pudo haber producido el incumplimiento (Clavijo, 2013).

Para el tratadista Clavijo, el recargo tributario posee características sancionatorias como indemnizatorias debido a la falta de su naturaleza jurídica, sanciona al contribuyente debido a la omisión del pago o mal cumplimiento del mismo e indemnizatorio porque repone los costos generados a la administración tributaria,

buscando como finalidad por parte del Estado incrementar la recaudación económica del país. Finalmente se manifiesta que la naturaleza mixta del recargo no puede ser posible, para un resarcimiento ya existe el interés por mora y que para el incumplimiento la multa constituye una sanción.

Según Ortiz (2014), el recargo mixto tiene elementos tanto indemnizatorio como sancionatorio por lo tanto hacen de este recargo una cualidad en la que a la vez que indemniza por otro lado sanciona al contribuyente, afectando su bienestar económico.

### **1.8.2. LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO**

El actual Código Tributario, deja en claro la prioridad por los impuestos directos y progresivos. La legislación en este sentido establece: “Principios tributarios. - El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad” (Según el Código Tributario, 2018, art. 5)

De igual manera la Constitución de la República del Ecuador (2008) prevé: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, y retroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudadora. Se priorizan los impuestos directos y progresivos” (art.300).

La administración tributaria busca acrecentar su rol en la gestión de los tributos al igual que la auto concientización por parte de los sujetos pasivos en sus obligaciones de tributar conforme a su capacidad financiera, pero tomando en consideración fundamental los principios de la tributación, mismos que promueven en lo

concerniente a la recaudación y que también sirven como referente para evitar excesos del poder público en su proceso recaudatorio.

Por lo cual el rol primordial por parte de la administración tributaria referente a la aplicación de los tributos es esencial, pero también es obligación prioritaria de los asambleístas crear leyes que no vulneren los principios consagrados en la Constitución, primordialmente en lo que respecta a principios tributarios, y a su responsabilidad de crear un verdadero sistema tributario proyectado con impuestos progresivos que graven manifiestos de riqueza, como a la vez crear formas y mecanismos que aviven e incentiven la inversión y la producción, esquivando férreamente actos de evasión. Es por tal razón la vital importancia de la función legislativa y del resguardo a los principios de imposición. Para Rodrigo Patiño (2011):

La doctrina tributaria desde sus orígenes ha explicado que el acatamiento del deber de prestación que tiene el cuidado frente al estado, estará supeditado a su capacidad económica, pues para que el reparto de la carga tributaria sea justa, todos deben contribuir de acuerdo con esa capacidad, que está sustentada en los principios de igualdad, proporcionalidad, y generalidad, como elementos necesarios para que el tributo pueda resultar eficaz y legítimo y no tenga alcance confiscatorio (p.12).

En el caso del recargo tributario que al comienzo surge como una figura que viola específicos principios tributarios como la generalidad y la igualdad, pero que también puede abarcar otros como la eficiencia, la suficiencia recaudatoria y en especial el principio *Non Bis In Idem* lo que genera la dificultad de observar la complejidad de dicha figura jurídica con relación a la definición y aplicabilidad.

#### **1.8.2.1. Principio Non Bis In Idem**

Considerando a los ordenamientos jurídicos que rigen en el Ecuador, las mismas normas estipulan de forma precisa el procedimiento a seguir y a la vez expresa de forma clara en la Constitución y demás ordenamientos jurídicos complementarias en materia tributaria, manifiesta lo que es debido e indebido para que se pueda ejercer una sanción justa sin considerar la acción dolosa de la misma.

Colcha (2012), este principio lo establece y define de forma clara en la que ninguna persona podrá ser juzgado dos veces por una misma acción, principio constitucional que debe ser respetado y cumplido.

La legislación en relación a éste principio establece: “El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia (...).” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art.76 núm. 7 lit. i).

De acuerdo a Oñate (2014), el principio es muy claro, expresa de forma concreta que cualquier persona que haya efectuado una mala declaración tributaria o la misma no la realizo, adicional al interés y la multa, con el cobro del recargo tributario acarrea una doble sanción el cual afecta a la economía de los contribuyentes por su característica sancionatoria.

Aguirre (2010), menciona y ratifica la vulneración de este principio constitucional referente al recargo tributario, debido a que no solo implica las sanciones por una misma acción, sino que a la vez involucra el bienestar económico y financiero que este

acarrea a los contribuyentes afectando de forma directa a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

Ortiz (2014), sostiene la afectación y vulneración de este principio, en la que al contribuyente se busca sancionar de forma pecuniaria, tomando en cuenta el cobro adicional de la multa y el interés que adicionalmente se le añade el recargo del 20% , lo cual afecta directamente a la economía por la violación de éste principio constitucional.

#### **1.8.2.2. Principio de generalidad**

Este principio indica que todo tributo creado debe constar de forma correcta y específica dentro de una norma legal, la misma que permite tratar de forma justa y equitativas sin dar privilegios ni preferencias ninguna persona en cuanto concierne al cumplimiento de la obligación de carga tributaria determinada por la administración.

Según Ortiz (2014), el ámbito del Derecho Tributario estará regido bajo el principio de la generalidad, ésto debido a que las normativas tributarias son considerados de carácter indeterminado y general, lo cual acarrear a que se entienda que no está direccionado a determinadas personas que pueda ocasionar beneficio alguno o a la vez establecer exenciones en el pago de los diferentes tributos.

Para Aguirre (2010), el principio de la generalidad tiene que ver primordialmente con la obligación de cumplir con los deberes formales por parte de los contribuyentes contribuye a una sostenibilidad económica mejor tanto para los sujetos pasivos como

para el fisco, cumpliendo con el ordenamiento jurídico y obligación tributaria en base a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

De acuerdo a Elizalde (2015), el principio de generalidad se basa en que dentro del régimen tributario interno se toma en consideración la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, este principio sirve para una justa carga equitativa de la distribución de la carga tributaria” (p.75).

Aquí el conflicto no se determina en la forma legal, si es evidente en su aplicación, debido a que el control de la administración tributaria para determinaciones por diferencias o en determinaciones por falta de declaración del contribuyente, y que comprometa la imposición adicional del recargo, es aleatorio y no generalizado. Si bien se puede encontrar explicación en esta ejecución con fine netamente económicos, de modo teórico se encuentra transgrediendo el principio de generalidad.

#### **1.8.2.3. Principio de Legalidad**

La normativa legal es de vital importancia en el Derecho debido a que las leyes reglan de forma correcta en la sociedad y los legisladores dan la creación de nuevas leyes que deben ayudar al interés general, desarrollo, bienestar de una nación y de la ciudadanía.

La legalidad en materia tributaria guarda relación con los elementos tanto subjetivos como objetivos en la relación jurídico tributaria, a la vez las exenciones, exoneraciones, deducciones, sanciones, reclamos y recursos; por lo tanto, implica las obligaciones y deberes sometidos bajo el respeto y amparo de la normativa legal por parte de la administración tributaria y de los contribuyentes, (Oñate, 2014).

Colcha (2012), manifiesta que en relación a este principio recalca que se trata netamente de las infracciones las mismas que acarrear la respectiva amonestación tributaria, las mismas que deben encontrarse previamente estipuladas en la normativa legal.

Ortiz (2014), reafirma que este principio en materia tributaria es adherir los impuestos en base y de conformidad con la normativa legal estipulada para el desarrollo y bienestar colectivo entre el Estado con los contribuyentes y a la vez viceversa. Cumpliendo con los ordenamientos de carácter general mismas que son estipuladas por medio del Poder Ejecutivo.

Según Oñate (2014), el principio de legalidad se basa en que toda estipulación normativa debe constar y regir bajo el ordenamiento jurídico de la ley, es decir toda norma regirá y con apego a la ley.

#### **1.8.2.4. Principio de Igualdad**

Dentro de un país democrático en el que todas las personas tienen los mismos derechos y obligaciones el principio de igualdad tiene que ver con la finalidad de que todos los individuos deben ser tratados de la misma manera como determina la ley, esto permite que se garantice una justicia digna e igualitaria en la que nadie tenga privilegios y más bien se trate a los contribuyentes en base a la actividad económica que ejerza

Para Ledesma (2015), el principio de igualdad lo define como las normativas legales tienen su finalidad en que debe cumplirse de forma correcta y justa, es decir cada persona será tratada del mismo modo como la norma legal lo determina, sin beneficiar o perjudicar a alguien, dando un trato en igual de condiciones de acuerdo a su capacidad contributiva.

Según Ortiz (2014), el principio de legalidad se encuentra netamente ligado con el principio de capacidad contributiva por parte de los sujetos pasivos que colaboran con sus declaraciones tributarias al bienestar del país de acuerdo a la actividad económica a la que se dediquen, es decir los sujetos pasivos pagarán de acuerdo a sus ingresos obtenidos, quienes obtengan mayores ingresos esto acarreará mayor capacidad contributiva.

De acuerdo a Colcha (2012), todas las personas se encuentran en igual condiciones ante la ley, por lo tanto, nadie podrá poseer beneficio alguno, y de igual manera la Constitución de la República del Ecuador estipula de forma clara y precisa que nadie podrá verse en desigualdad por su raza, color, sexo, idioma, religión, origen social, o por cualquier motivo de índole social.

#### **1.8.2.5. Principio de irretroactividad**

Toda norma tributaria rige su aplicación para lo venidero o futuro o a partir de su entrada en vigor. La aplicación retroactiva de toda norma tributaria está anulada. El principio de irretroactividad guarda relación con lo que es la seguridad jurídica, la misma que ayuda conocer los efectos de la ley tributaria a pesar de sus ciertas dudas; teniendo como resultante, la existente de ordenamientos legales para el mejoramiento

de la cultura tributaria, para de esa forma lograr determinar los alcances que se deseen alcanzar en cuanto concierne al incremento de la recaudación por parte del fisco.

Las normativas legales en lo que concierne en materia tributaria tiene que ver netamente y exclusivamente para lo venidero, es decir normas que regulen y ayuden al desarrollo para lo venidero, lo cual permite y ayuda al desarrollo y bienestar de un estado y sus ciudadanos que con sus aportaciones permiten la sostenibilidad económica del país.

Para Ortiz (2014):

En las leyes que se refieran a tributos, la determinación o liquidación que deba realizarse por períodos anuales así, por ejemplo, el impuesto a la renta, son aplicables desde el primer día del siguiente año calendario, y si la determinación o que la liquidación deba realizarse por períodos menores, se aplicarán desde el primer día del mes siguiente (p.52).

Aguirre (2015), determina al principio de la irretroactividad que de acuerdo a una predeterminada actuación se la ejecuta bajo la protección de la norma actual que rige un Estado, que debe ser de conocimiento público, dicho de mejor manera una determinada acción se la ejerce bajo la potestad jurídica determinada y a la vez tomando en consideración las prevenciones necesarias para de ese modo evitar cualquier tipo que lo contravenga, la misma que no puede ser afectada por modificaciones normativas que se realicen para el futuro.

El Código Tributario (2018):

Irretroactividad de la ley: Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves,

y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal (art. 311).

Los efectos de las leyes pueden ser analizadas desde tres puntos de vista: sus efectos en el tiempo, sus efectos en el espacio y su efecto en las personas. En cuanto a sus efectos en el tiempo se establece como regla general que la ley rige para el futuro, desde el momento de su publicación (principio de irretroactividad); por lo cual una infracción solo podrá ser sancionada con la pena prevista en la ley que estuvo vigente al momento en que se cometió dicha infracción.

En el Código Civil (2017):

La ley no obliga sino en virtud de su promulgación por el Presidente de la República. La promulgación de las leyes y decretos deberá hacerse en el Registro Oficial, y la fecha de promulgación será, para los efectos legales de ella, la fecha de registro (art.5).

Por su parte “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” (Código Civil Ecuatoriano, 2017, art.6).

Según Código Civil Ecuatoriano (2017) (art.7) la ley no dispone sino para lo venidero, no tiene efecto retroactivo. Toda normativa legal siempre tendrá con finalidad para el desarrollo y bienestar tanto del Estado como de los contribuyentes, para ello las normas tributarias deben ser de manera progresiva.

De lo manifestado se deduce claramente que la intención del asambleísta fue justamente otorgarle vida jurídica a una ley a partir de su promulgación en el Registro Oficial, fecha en a partir de la cual, nunca con anterioridad a ella surtirá plenos efectos.

En el caso del recargo se puede manifestar que la Administración Tributaria emitió notificaciones a los sujetos pasivos por obligaciones tributarias que le amparan la ley, pero incluyendo el recargo con efecto retroactivo a situaciones generadas con anterioridad a las normas que estableciera ésta figura, como se evidencia en las resoluciones, emitidas por la misma.

#### **1.8.2.6. Principio de proporcionalidad**

Todas las personas que ejerzan alguna actividad económica deben respaldar su actividad financiera con base a documentos que permitan comprobar sus ingresos y egresos, para que de esa forma la Administración Tributaria determine el pago en base a la comprobación y verificación del cruce de información por parte de los sujetos pasivos y así determinar el valor en las obligaciones tributarias en consideración a su capacidad contributiva.

Según Ortiz (2014), este principio se basa en que, con una determinada obligación tributaria, la misma que es considerada con la capacidad contributiva por parte de los sujetos pasivos que obtengan un mayor ingreso mayor económico, mayor será el valor a pagar en las declaraciones tributarias.

Para Ramón Reyes (2015)

En materia fiscal, la equidad debe referirse al momento último de aplicación al caso concreto entre la norma impersonal, heterónoma, bilateral, coercible, y el sujeto de carne y hueso que la soporta en los rendimientos de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en sus ingresos y en su patrimonio (p.456).

De lo antes manifestado podemos entender que la equidad tributaria no debe quedarse únicamente en la creación de la norma, sino que se toma en cuenta las condiciones de los sujetos que van a soportar la carga tributaria, es decir, que los sujetos deben estar situados en determinadas circunstancias para caer en la hipótesis prevista por la norma tratándose por igual a los sujetos en condiciones similares.

Según Calvo (2016), “Respecto al principio de proporcionalidad, éste se refiere a la exigencia que debe darse igualdad de tratamiento a aquellas personas entre sí, entendiéndolas como una igualdad jurídica y económica” (p. 121).

El principio de proporcionalidad tributaria tiene que ver con el trato justo a los sujetos en igualdad de condiciones frente a la norma que impone la carga tributaria. El principio de proporcionalidad posee como único fin que la obligación tributaria se de modo equilibrado y justo, entre quienes son los sujetos pasivos, de acuerdo a su determinada capacidad económica y contributiva.

Según Colcha (2012), la proporcionalidad se regirá en los contribuyentes de acuerdo a la actividad económica que mantengan, es decir toda persona cumplirá con la obligación tributaria con base al rango financiero que sostenga y se lo compruebe en consideración a la comprobación y verificación de datos que realiza la administración tributaria.

### **1.8.3. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

El régimen de obligaciones constituye la fuente de la existencia de la sociedad, pues a través de ellas los individuos deben cumplir con las exigencias de la vida colectiva. Desde el punto de vista jurídico abarcan toda la estructura legal, puesto que el derecho

a la postre no es más que un sistema de obligaciones que se impone en todo momento y en cada situación a los miembros de un grupo. La noción surge del derecho romano del latín *—ob ligare— obligatio* -, entendido como lazo o nexo - *vínculum juris* -, que establece la relación entre dos o más personas, como deber o necesidad moral de hacer u omitir algo, en orden al mantenimiento de la convivencia social y el cumplimiento de la ley de estos antecedentes, podemos concluir que el origen de las obligaciones está en la naturaleza del hombre y la capacidad de interacción con los demás, pues todo vínculo supone necesariamente la existencia de dos o más personas que actúan como sujetos activo o pasivos de una relación jurídica. La doctrina jurídica señala que la obligación atendiendo su naturaleza tiene como fuente única la ley, que actúa de manera inmediata cuando condiciona la realización de un determinado hecho a la existencia de una norma de la cual ella emana y aplica en los casos en los que, surgiendo de la voluntad de las personas requiere para que surta efectos jurídicos, estar reconocida como tal por la ley.

#### **1.8.3.1. Concepto doctrinario de Obligación Tributaria**

La obligación tributaria consiste en el vínculo obligatorio en probidad entre los entes acreedores del tributo, el fisco o Estado y los sujetos pasivos o también conocidos como contribuyentes, en el cual debe compensarse una cierta prestación en dinero, especie o servicios apreciados en dinero, al comprobarse el hecho generador preestablecido en la ley.

Según Elizalde (2014), la obligación tributaria consiste en el vínculo obligatorio en probidad entre los entes acreedores del tributo, el fisco o Estado y los sujetos pasivos

o también conocidos como contribuyentes, en el cual debe compensarse una cierta prestación en dinero, especie o servicios apreciados en dinero, al comprobarse el hecho generador preestablecido en la ley.

Al hablar de obligación tributaria se refiere netamente al cumplimiento de la obligación por parte de los contribuyentes, acatando y cumpliendo con total cabalidad con el fisco, cumpliendo con la ley para así evitar sanciones o multas que pueden afectar al sujeto pasivo (Perez,2005).

Al mencionar la obligación tributaria, se puede expresar que es un vínculo jurídico en virtud del cual el contribuyente que en éste caso sería el deudor se encuentra en la obligación de dar al sujeto activo que en este caso sería el fisco o Estado el cumplimiento de prestaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en la norma legal al configurarse el hecho generador (Becerra, 2013).

Para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria, es un requisito necesario que se dé cumplimiento con el presupuesto de hecho previsto en la Ley, éste recibe el nombre de Hecho Generador, aunque algunos tratadistas y legislaciones han adoptado otras denominaciones como Hecho Impositivo que constituye el núcleo mismo de la relación Jurídica Tributaria (Vallejo, 2011).

Para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria, es un requisito sine qua non que se dé cumplimiento con el presupuesto de hecho previsto en la Ley, éste recibe el nombre de Hecho Generador, aunque algunos tratadistas han adoptado otras

denominaciones como hipótesis de incidencia o hecho imponible que constituye el núcleo mismo de la relación Jurídica Tributaria.

En el Código Tributario (2018):

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

De ésta definición legal se desprende:

- a) Que la relación tributaria constituye una relación de derecho y no de poder, pues los vínculos entre el Estado y los contribuyentes; ésto es, los derechos y obligaciones de los sujetos pasivos y activos surgen de la ley. La potestad del Estado se reduce a las disposiciones de la ley, al igual que su facultad coactiva.
  
- b) Es de naturaleza personal, pues exclusivamente surge de diversas relaciones entre dos o más sujetos, Estado u otros entes públicos con capacidad tributaria y los contribuyentes, que no solamente se vinculan con la prestación económica, sino con una serie de actividades que dan forma al sistema tributario; tal como, obligaciones de entregar informes, documentos presentar denuncia, declarar, etc. Las mismas que no siempre corresponden exclusivamente al sujeto obligado, pues pueden establecerse a cargo de quienes no tengan la condición de deudores como los agentes de retención o percepción, o los sujetos exentos que deben realizar su declaración, como medio de demostrar que no son deudores.

c) Vínculo legal que se genera entre el Estado y los sujetos pasivos, podría ser real porque implica una prestación en dinero, por la adquisición de un bien o servicio siempre y cuando se cumpla con el hecho generador establecido en la ley.

d) Es una relación obligatoria esto significa que, si bien el vínculo del que surge la obligación es personal, no interviene, sin embargo, la voluntad de los sujetos. Es el imperio de la ley la que atribuye el hecho imponible a los sujetos pasivos quienes por ese efecto quedan obligados a la prestación de la carga establecida, puesto que la naturaleza pública de las relaciones jurídicos tributarias, excluyen la posibilidad de que ella pueda surgir de antecedentes contractuales.

#### **1.8.3.2. El hecho generador**

Según el Código Tributario (2018): “Hecho generador; se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (art.16).

De lo expuesto se determina lo siguiente:

1. Que el presupuesto establecido como hipótesis legal es el soporte consultivo de la obligación, cuya realización está vinculada a su origen.
2. A través de él, se describen hechos o situaciones que generan potenciales obligaciones a los ciudadanos, permitiendo la diferenciación de las diversa categorías tributarias acorde a los criterios adoptados por el legislador en cada una de las normas que se incorporan al régimen tributario; criterios que están determinados por políticas fiscales orientadas a satisfacer las necesidades públicas, a procurar la distribución de la riqueza nacional tales categorías se engloban en tres grandes rublos impuestos (Renta, circulación de capitales, IVA, ICE, etc.) tasas y contribuciones especiales.

3. Señala el objeto de la relación jurídica, esto es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo cuya pretensión corresponde a la administración tributaria, sujeto activo.
4. Permite establecer las causas de las obligaciones tributarias, esto es el motivo o móvil que da origen a la prestación tributaria y que conforma el presupuesto de hecho.
5. Define la capacidad económica del contribuyente pues incorpora al presupuesto una gradación de la carga según la capacidad contributiva y el contenido del tributo.

#### **1.8.3.3. Nacimiento de la obligación tributaria**

Establecido por parte del ente público la normativa que se ajusta a las relaciones tributarias, es necesario establecer la naturaleza de las prestaciones, su extensión, los sujetos obligados, la actividad administrativa tendiente a hacer efectiva la percepción, en definitiva todo el sistema que materialice y haga viable el precepto, pues la obligación no surge por sí misma en virtud de la disposición legal sino mediante un proceso vital cuyo nacimiento marca el conjunto de las relaciones jurídicas entre el sujeto pasivo y activo, dando inicio a la actividad tributaria; por lo tanto, la determinación del momento en que se forma la obligación, es trascendental por lo que a partir de él, se materializa el vínculo legal y se producen los efectos constantes como presupuestos hipotéticos, en cada ley impositiva, convirtiéndose en el punto de partida del vínculo jurídico del que emana el conjunto de fenómenos que hacen factible la relación tributaria y sus efectos vinculados con la exigibilidad, la prestación que corresponda a cada tributo la extinción de los créditos, la prescripción, la caducidad

de la facultad determinadora, las sanciones por incumplimiento las prerrogativas frente a los contribuyentes.

El Código Tributario (2018): “El nacimiento. - La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo” (art.18). De lo manifestado, se desprende que toda Ley Tributaria debe definir previamente los elementos que forman parte y estructuran cada una de las obligaciones tributarias por lo que el nacimiento de la carga impositiva estará siempre subordinada a la verificación de lo que el propio Código denomina el hecho generador o hecho imponible, supuesto, objetivo y concreto que describe en cada norma tributaria, la pretensión impositiva del Estado.

La legislación ecuatoriana señala, que será la descripción legal la que determinara en cada caso, el tiempo en el que se perfecciona la obligación y cuando se produzca casos en los que no haya disposición expresa a la fecha, se considerará como tal el plazo fijado para la presentación de la declaración, de todos aquellos tributos que requieran de la determinación por parte del sujeto pasivo, en tanto que cuando la carga tributaria surja de la intervención de la administración tributaria (determinación del sujeto activo), desde el día siguiente al de la notificación con el acto de liquidación correspondiente

#### **1.8.4. LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

La relación jurídico tributaria se produce mediante el vínculo de carácter personal entre dos entes uno de Derecho Público y otro privado, personal natural o jurídica que resulta

obligada a una prestación patrimonial; denominados sujeto activo y sujeto pasivo, respectivamente.

#### **1.8.4.1. Sujeto Activo de la obligación tributaria**

En el Código Tributario (2018): “Sujeto activo. - Es el ente público acreedor del tributo” (art.23). La relación tributaria es una relación de orden público lo cual incide en que el sujeto acreedor de la obligación tributaria sea un ente estatal, debiendo diferenciar esta calidad de aquella referida al ejercicio de la potestad tributaria, que es una relación de poder, en tanto que, la relación jurídico tributaria no es una relación de poder sino de derecho.

El S.R.I. es la autoridad encargada de determinar como de recaudar los aranceles que corresponden al cumplimiento de las obligaciones tributarias, dando cumplimiento con lo estipulado en el ordenamiento legal y demás estipulaciones normativas que reglan el régimen tributario interno.

#### **1.8.4.2. El Sujeto pasivo de la obligación tributaria**

Según el Código Tributario (2018): “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).

Se considerarán sujetos pasivos, la herencia yacente, las comunidades de bienes y adicionalmente entes que, carentes de personalidad jurídica, conformen o constituyan una unidad económica o un determinado patrimonio independiente de los de sus

integrantes que lo conformen, susceptible imposición alguna, siempre y cuando la en la ley tributaria lo determina respectivamente.

El elemento determinante de la capacidad en materia tributaria es la capacidad contributiva, relegando a la capacidad jurídica de obligarse a un segundo término, esta disposición evidencia la importancia de carácter patrimonial por sobre las formas jurídicas incluyendo a cualquier unidad económica, independientemente de que tenga personalidad jurídica o denominada “sociedad”.

Por otra parte, la calidad del sujeto pasivo puede ser a título propio (contribuyente) o de un tercero (responsable), sobre este último la doctrina mayoritaria coincide identificar tres categorías de sujetos pasivos, el contribuyente los responsables.

En el Código Tributario (2018): “Es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley deba soportar la carga tributaria, aunque realice a otras personas” (art.25).

La Jurisprudencia denomina a éste como deudor por deuda propia al sujeto pasivo, y es quien tiene la relación directa con la verificación del hecho generador, por tanto, es respecto de este sujeto que se mide la capacidad contributiva.

#### **1.8.4.3. Responsable**

De conformidad con el Código Tributario (2018) responsable: “Es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este” (art.26).

Toda obligación tributaria es netamente solidaria entre los contribuyentes y los responsables dejando a buen resguardo el derecho de que se repita lo pagado en contra de los sujetos pasivos, frente a la vía judicial ordinaria o en el juicio verbal sumario.

El Código Tributario denomina a éste como deudor por deuda ajena y su obligación se deriva de la relación especial que mantiene con el contribuyente. La responsabilidad prevista en este artículo es solidaria y no se recoge el beneficio de orden o excusión, aunque resulta razonable que la administración intente con el deudor principal antes de afectar patrimonialmente al responsable.

#### **1.8.5. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: FACULTADES IMPUESTOS, ÓRGANOS**

Todas aquellas resoluciones, circulares o disposiciones de manera general, son actuaciones netamente regidas normativamente presentadas y expuestas por parte de la autoridad competente de la administración tributaria central del S.R.I.

##### **1.8.5.1. Atribuciones y deberes de la administración tributaria**

La Administración Tributaria tiene entre sus facultades el poder para aplicar la ley, resolver los reclamos de los sujetos pasivos, sancionar por las infracciones tributarias

cometidas por los contribuyentes y la recaudación estipulados en la ley. Entre las facultades que tiene la administración tributaria tenemos la siguiente clasificación:

#### **1.8.5.1.1. Facultad determinadora**

Durango (2016), determina a la facultad determinadora como el acto por el cual los órganos de la Administración reconocen, describen, liquidan y declaran el valor de una obligación tributaria.

La determinación es una operación encaminada a establecer el importe de las obligaciones tributarias, tiene un sustrato común con independencia del sujeto que la haya realizado, esta puede ser simple o compleja dependiendo del tributo del cual se trate (Troya, 2014, p. 51). La facultad determinadora está a cargo de quien controla y regula el cobro de las recaudaciones tributarias misma que debe resguardar y garantizar el cobro de los mismos.

Según Durango (2016), señala que la facultad determinadora es el acto por el cual los órganos de la Administración reconocen, describen, liquidan y declaran el valor de una obligación tributaria. Se recalca que la determinación tributaria es aquella que reside en el pronunciamiento de la autoridad tributaria, exclusivamente competente con relación de la existencia de la obligación impositiva, en relación con un contribuyente y una actividad determinada (Patiño, 2013).

En el Código Tributario (2018) referente a la facultad determinadora establece que:

La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en

cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado la base imponible y la cuantía del tributo (art.68).

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

#### **1.8.5.1.2. Facultad resolutive**

En el Código Tributario (2018) manifiesta que:

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

Las resoluciones emitidas por la administración tributaria constituyen una decisión contenida en un instrumento de carácter jurídico en el que se establece su aceptación o negación al reclamo, petición consulta o recurso. Además, las resoluciones deben tener el principio de legalidad, es decir debe ser presentada por el funcionario competente, en la forma y los plazos señalados en la ley.

#### **1.8.5.1.3. Facultad sancionadora**

Según Código Tributario (2018). “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán sanciones pertinentes, en los casos y en la medida prevista en la ley” (art.70).

La autoridad administrativa competente por encargo legal del sujeto activo está facultada de expedir resoluciones de los diferentes actos que vengan a su conocimiento y competencia y sancionar en los casos que ameriten de acuerdo a la aplicación de la ley.

#### **1.8.5.1.4. Facultad recaudadora**

En 2013, Patiño confirma y asegura que desde el punto de vista de la objetividad del tributo, dicha facultad constituye la más relevante dentro del conjunto de trabajos encomendados a la administración tributaria, por medio de ésta facultad culmina el proceso de la actividad impositiva cumpliéndose con los siguientes presupuestos:

- Se genera la efectiva adquisición de recursos por parte del fisco o Estado
- Se plasman con total cabalidad los montos que motivaron al origen del tributo
- Se individualiza la carga contributaria que corresponde a cada contribuyente, haciéndose de forma efectiva para que se cumpla el contexto legal dentro del tiempo plasmado

La legislación tributaria en este sentido, “La recaudación de tributos se realizará por las autoridades y los sistemas que la ley o el reglamento se instaure para cada tributo” (Código Tributario, 2018, art.71).

Según Troya (2014):

El elemento central de la recaudación es el pago o la exigencia por diversos medios para que se hagan efectivas las obligaciones tributarias. De tal manera, se debe distinguir entre el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y el cumplimiento cuando la administración ejerza su acción de cobro” (p. 261).

La ley o el reglamento establecerán la forma como las autoridades realizarán la recaudación de los tributos.

#### **1.8.5.2. Órganos de la administración tributaria**

Los órganos de la administración tributaria de acuerdo al Código Tributario son: administración tributaria central, administración tributaria seccional y administración tributaria de excepción.

##### **1.8.5.2.1 La administración tributaria central**

En el Código Tributario (2018): “Administración tributaria central. -La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional al presidente de la república quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca” (art.64).

La misma norma se aplicará:

- 1) Cuando se trate de participación en tributos fiscales
- 2) En los casos de tributos creados por entidades autónomas o descentralizadas cuya base de imposición sea la misma que la del tributo fiscal o éste, y sean recaudados por la administración central; y,

- 3) Cuando se trate de tributos fiscales o de entidades de derecho público, distintos a los municipales o provinciales, acreedoras del tributo, aunque su recaudación corresponda por la ley a las municipalidades.

Las entidades responsables de la administración tributaria central son el Servicio de Rentas Internas y el servicio nacional de aduana, en materia de impuestos internos e impuestos al comercio exterior, respectivamente.

#### **1.8.5.2.2. La administración tributaria seccional**

En el Código Tributario (2018):

Administración tributaria seccional. - En el ámbito provincial o municipal la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso al prefecto provincial o al alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine. A los propios órganos corresponderá la administración tributaria cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipales; de participación en estos tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o estos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos (art.65).

La Constitución de la República y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD), incluyen en materia de Gobiernos Autónomos Descentralizados a los gobiernos regionales, quienes también administran tributos. Dicha administración la ejercen a través de los responsables de las respectivas unidades financieras.

#### **1.8.5.2.3. La administración Tributaria de excepción**

Como principales organismos tributarios a los de carácter central y seccional, el código tributario determina la existencia de una administración de excepción cuya característica principal es que su acción corresponde a entidades públicas que no están destinadas al área tributaria pero que en su propia ley se establece tributos que deben ser cobrados por las entidades para su propio beneficio.

Según Código Tributario (2018):

Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación (art.66).

En un resumen del artículo 66 del Código Tributario, administración de los distintos tributos es competencia de los órganos de estas mismas entidades que indica y establece claramente la normativa legal, y a falta de señalamiento alguno, las mismas autoridades están facultadas para que ordenen la recaudación.

Un claro ejemplo es la administración tributaria de excepción tenemos a la que realiza a la Superintendencia de Bancos y a la Dirección General de Aviación Civil, las cuales pueden cobrar directamente los tributos establecidos en sus respectivas leyes. Como ejemplo de ello la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero señala en el artículo 185 la facultad de la superintendencia de bancos de obtener contribuciones de las entidades que estén sujetas a su vigilancia y control.

#### **1.8.5.3. Principales Impuestos en el Ecuador**

Los impuestos orientados en el presente trabajo investigativo son el Impuesto a la Renta (IR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), los mismos que están administrados por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

a) Impuesto a la Renta

En el sentido general la renta se considera la cuantía económica que perciben todas las personas por la realización de un trabajo, servicio o actividad, las sociedades o gobiernos en un periodo de tiempo, mismos que se deriven del trabajo o los medios de producción. A partir del punto de vista financiero la renta guarda relación vinculada con lo que tiene que ver a la fabricación y construcción de riquezas ya sea en bienes y servicios mismos que son cuantificables monetariamente. Las rentas personales se miden por salarios, intereses, beneficios, dividendos; las de las sociedades, en utilidades que se acumulan si retienen bajo las formas de reservas o beneficiarias no distribuidas; los ingresos estatales provienen de la posesión y pertenencia de los recursos naturales. Los impuestos se consideran más bien como una transferencia de recursos del sector privado a los entes públicos.

La ley ecuatoriana, considera primordialmente para la implementación de imposición alguna, la conceptualización de renta como ingreso realizado, comprendiéndola como el incremento proporcional del patrimonio para suprimir cualquier tipo de deducción de valor que constituya ingreso, destinados al consumo, ahorro personal y a los gastos acarrear la subsistencia, mantenimiento y optimización de las fuentes de renta, casos específicos de actividades productivas.

Esos ingresos según la concepción legal, pueden obtenerse en dinero: que constituye el medio de cambio o la medida del valor de los bienes y servicios, bajo el concepto de precio y pago. En especie, modalidad de pago que sustituye el dinero, por productos, bienes, títulos valores, por lo tanto, se consideran renta para quien lo recibe y su cuantificación debe establecerse el valor equivalente al precio por el que se recibe el pago, o en su defecto al costo del mercado, dentro de estos conceptos se incluye también las prestaciones laborales adicionales al sueldo o salario, como alimentación, vestuario, vivienda, etc.

Según Ley de Régimen Tributario Interno (2012):

Considera como renta los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital, o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios, se establecen, por tanto como ingresos, los que provienen de toda clase de actividades de carácter económico, realizadas en territorio ecuatoriano, por las personas naturales, jurídicas o sociedades nacionales o extranjeras, sean estas laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, de servicios o rendimientos financieros; se incluyen aquellos que se generan a título gratuito tales como: herencias, donaciones, rifas o apuestas (art.2).

De ello se desprende que el impuesto a la Renta, en nuestro régimen tributario, grava la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios de los sujetos pasivos, que provengan de actividades realizadas en el Ecuador, sin tener en cuenta la nacionalidad o domicilio de quien es beneficiario de esos ingresos. De tal modo que si un extranjero recibe en el exterior ingresos originados en el país, será sujeto de retención en la cuantía determinada por la ley. Las empresas subsidiarias o transnacionales que operan dentro del Estado ecuatoriano, tienen igual tratamiento que las nacionales, y los pagos que estas realicen a sus principales por concepto de regalías, patentes, o beneficios de cualquier naturaleza, son deducibles para quien efectúa tales gastos, pero se consideran

renta gravada para los beneficiarios por constituir ingresos remesados al exterior. Igual tratamiento se establece para las utilidades o dividendos que envíen al exterior.

Para mejor comprensión se entenderá, que los ingresos ordinarios son lo que resultan de una actividad regular o del giro normal de un negocio y los extraordinarios, como su nombre lo indica, provienen de situaciones o actividades no comunes o que no tienen relación alguna con la operación principal que es productora de la renta.

#### b) Impuesto al valor agregado

En el régimen tributario ecuatoriano este impuesto, de acuerdo a la técnica jurídica, es un impuesto a las ventas, y al consumo y no propiamente el valor agregado, que tiene como finalidad establecer un gravamen al mayor valor del bien que adquiere, a través de su producción, mejoramiento u movilización.

Sin embargo, conforme se ha concebido en nuestra legislación, consiste aplicar una tasa uniforme a todas las operaciones de transferencia de las que se han objeto los bienes hasta llegar al consumidor final, sin consideración del precio de producción, pues se impone sobre el valor establecido para la venta en cada etapa, constituyéndose uno de los gravámenes más injustos y que en forma directa incide en los incrementos de precios de los bienes y servicios por efecto acumulativo del fenómeno de la traslación, que implica que en las diversas etapas de producción y distribución, cada uno de los sujetos pasivos va trasladando al impuesto al incluirlo en el nuevo precio, consecuentemente mientras mayor es el número de intermediarios entre el productor o importador y el consumidor final, mayor será el incremento del valor y la carga impositiva que éste debe soportar.

Según Cosciani (2016):

El impuesto al valor agregado se paga en todas las etapas de la producción, pero no tienen efectos acumulativos, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien, sino el mayor valor que adquiere en cada etapa de la producción y distribución desde la materia prima hasta el producto terminado, el impuesto permite gravar en distintas oportunidades las cuotas parciales del valor del bien y, en conjunto, el valor total del bien (p.12).

En el I.V.A por razones de recaudación se produce una variación respecto del criterio jurídico que determina el concepto de la obligación tributaria pues en este caso no corresponde al contribuyente, que como sujeto pasivo soporta la carga impositiva como consumidor final de los bienes y servicios, sino a la gente de retención, quien aparece como responsable del cumplimiento de las obligaciones de declaración y pago; en tanto que con respecto a la fuente de la obligación, diremos que el gravamen se sustenta en el origen de los bienes esto en quien los produce o los comercializa, aunque el hecho imponible final constituya el precio de venta, incrementado con la traslación del tributo. A pesar de lo anotado se ha constituido desde el punto de vista fiscal por su rendimiento y por la facilidad de recaudación, dado que grava al consumo de un sin número de bienes que satisfacen necesidades fundamentales de los individuos, prácticamente tributan todos los ciudadanos sin importar su capacidad económica.

En el Registro Oficial No.27 (1970) nació en el año 1966 como impuesto a las ventas, luego en la ley N°124 se denominó impuesto a las transacciones mercantiles y prestación de servicios, y la ley de régimen tributario interno, vigente desde el primero de enero de 1970, adoptó la nomenclatura usada en varios países del mundo, con que la que actualmente se mantiene.

Según Ley de Régimen Tributario Interno (2012): “Grava el valor de las transferencias de dominio o la importación de bienes de naturaleza corporal, en toda las etapas de comercialización y el valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé la ley” (art.52). Es por lo tanto un impuesto de carácter general que grava aisladamente todas las operaciones de transferencias de dominio o las importaciones de bienes corporales muebles, esto es todo tipo de traspaso a título oneroso o gratuito, de bienes o servicios que se realice entre dos o más personas y se causa en el momento en el que se realiza el acto o contrato respectivo.

#### c) Impuesto a los Consumos Especiales ICE

Conforme a la denominación legal, este tributo grava el consumo de ciertos bienes y servicios que por su naturaleza, características y tipificación legal, se ubican en la categoría de especiales; así: cigarrillos, cerveza, bebidas gaseosas, alcohol, productos alcohólicos y los servicios de telecomunicaciones y radios electrónicos dentro de los que se incluye los vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3,5 toneladas de carga, aviones, avionetas, helicópteros, motos acuáticas, cuadrones, yates y barcos de recreo, ya sea que se produzcan dentro del país o se importan.

Aunque técnicamente el gravamen está orientado, más bien, a las actividades que en su origen, hacen posible el uso y consumo de tales bienes: la producción, importación o comercialización; en estricto sentido, este tributo es una modalidad del impuesto al valor agregado; pues, igualmente grava la transferencia efectuada por el fabricante de los bienes descritos en la norma, o la prestación de uno de los servicios descritos, sea

a título oneroso o gratuito, y también a las actividades de importación al momento de desaduanizar o nacionalizar la mercancía; consecuentemente el hecho imponible se materializa cuando se cumplen los presupuestos señalados, sin que tenga importancia el consumo como elemento constitutivo de la acción generadora del gravamen, consumo que jurídicamente es entendido como la utilización de bienes o mercancías para la satisfacción de ciertas necesidades inmediatas, y que por ello, se destruyen una vez adquiridas.

Sin embargo, la norma tributaria, en afán de facilitar la recaudación adopta el sistema de gravar en origen a los bienes fabricados o importados; consecuentemente, serán los productores o importadores de los bienes descritos, o los que prestan los servicios de telefonía fija o móvil, telegráficos o radiotelegráficos; quienes en la primera fase de comercialización, incluyen el valor del tributo en el precio, trasladándolo al comprador intermedio o consumidor en su caso, la totalidad del peso de la carga impositiva. Por su naturaleza, este gravamen se asimila a la del impuesto al valor agregado, pues incide directamente en la capacidad económica de quienes adquieren o consumen esos bienes que han sido categorizados como especiales. Lo que permite establecer, conforme a la doctrina tributaria, la diferencia entre sujetos pasivos de jure y los sujetos pasivos de facto, los primeros son aquellos que constando expresamente en la norma correspondiente, están obligados al pago.

Según la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (2018): “Son sujetos pasivos del ICE: 1) Las personas naturales y sociedades, fabricantes de bienes gravados por este impuesto, 2) Quienes realicen importaciones de bienes gravados por este impuesto; y 3) Quienes presten servicios gravados” (art.80). Sin que lleven el peso real de la prestación, pues como se ha dicho la trasladan al consumidor, cumpliendo más

bien, un rol de intermediario o agente de retención, pues su función es la de recaudar el ICE en el precio de transferencia; en tanto que los segundos son las persona naturales, jurídicas o sociedades que de hecho soportan la carga tributaria al adquirir los bienes, en cuyo precio está incluido el tributo causado.

### **1.8.6. DEBERES FORMALES DEL CONTRIBUYENTE Y DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

#### **1.8.6.1. Deberes formales del contribuyente o responsable**

Los deberes formales en una forma explícitas son actuaciones que impone la administración tributaria a través del SRI, a los contribuyentes en virtud de las disposiciones que establece el Código Orgánico Tributario vigente y en los preceptos previstos en las leyes y reglamentos.

Según Código Tributario (2018)

Deberes formales. - Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:

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 (art.96).

La obligación tributaria principal es una obligación de dar (pago del tributo), sin embargo, la relación jurídica tributaria conlleva otro conjunto de obligaciones de hacer o no hacer, que esencialmente se detallan en el presente artículo.

#### **1.8.6.1.1. Responsabilidad por incumplimiento**

El Código Tributario (2018):

Responsabilidad por incumplimiento. - El incumplimiento de deberes formales acarreará responsabilidad pecuniaria para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sea persona natural o jurídica, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiere lugar (art.97).

En resumen, respecto a la responsabilidad de las personas naturales o jurídicas que incumplan en lo que respecta a los deberes formales frente a la administración tributaria, se generará la responsabilidad pecuniaria.

#### **1.8.6.1.2. Deberes de la Administración Tributaria**

Según Código Tributario (2018) determina los deberes sustanciales de la administración tributaria son:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;
2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice; responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;
4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;
6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;
7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la legalidad y validez de las resoluciones que se controviertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes;
8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;
9. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior;
10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,
11. Los demás que la ley establezca.

Los funcionarios o empleados de la administración tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes (art. 103).

La Constitución de la República del Ecuador vigente fortalece el régimen de garantía de los ciudadanos y de la responsabilidad de las autoridades públicas, de ahí que exista la posibilidad de determinarse responsabilidades económicas en contra del Estado por el incumpliendo de sus funciones tal como lo determina el numeral 9 del artículo 11.

La Administración Tributaria debe ejercer su trabajo con total y absoluta cabalidad, cumpliendo con todas las normativas y ordenamientos jurídicos que permiten un mejor cumplimiento del ejercicio de sus funciones para de ese modo dar cumplimiento con lo estipulado y determinado en la ley.

### **1.8.7. LA DETERMINACIÓN Y LOS SISTEMAS DE DETERMINACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La determinación tributaria constituye la disposición legal que tiene el sujeto activo para verificar que las declaraciones de impuestos se hayan realizado sin errores, y si estas contienen fallas se realicen las determinaciones tributarias pertinentes, y la aplicación del recargo tributario.

#### **1.8.7.1. La determinación tributaria**

La determinación tributaria constituye el análisis de todos los elementos conformantes del tributo para establecer cuando se ha configurado la obligación tributaria, dicha objetividad de la administración debe verificar, comprobar, complementación y la rectificación de las declaraciones de los responsables en este caso los sujetos pasivos.

##### **1.8.1.7.1. Concepto de determinación tributaria**

Según Durango (2016), la determinación es la acción o conjunto de actos que provienen de los contribuyentes o derivados de la Administración Tributaria, direccionados a contribuir o declarar la preexistencia de la base imponible, el hecho generador y la cuantía del tributo.

En el Código Tributario (2018): “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).

Según Oñate (2014), referente a la conceptualización referente a la determinación

tributaria menciona que es el conjunto de actos reglados, que manifiestan que la determinación no constituye una facultad moderada del órgano administrativo. La determinación posee como propósito principal declarar o establecer.

La definición de determinación ha generado discusión entre la administración y los administrados, particularmente respecto de los procesos de liquidación de diferencias utilizados en el régimen autónomo descentralizado y en la administración tributaria central; sin embargo, la corte ha resuelto de manera reiterada que este tipo de actos entran dentro del concepto de determinación tributaria.

#### **1.8.1.7.2. Sistemas de determinación tributaria**

Referente a los sistemas de determinación tributaria según Código Tributario (2018)

“La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

- 1) Por declaración del sujeto pasivo;
- 2) Por el sujeto activo; o,
- 3) De modo mixto” (art.88).

La doctrina distingue entre los sistemas de determinación tributaria, de las formas de determinación, que se refieren exclusivamente a las que se presentan dentro del sistema de determinación del sujeto activo.

##### **1.8.1.7.2.1. Determinación por declaración del sujeto pasivo**

Según el Código Tributario (2018) determina que:

La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiera incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración (art. 89).

La determinación señalada constituye un deber formal del contribuyente en favor de la administración, de esta manera el deudor tributario debería comparecer ante la administración e informarle sobre la realización del hecho imponible y la cuantía del tributo que le corresponde cancelar llamado también autoliquidación.

Colcha (2014), las personas que sostengan y ejerzan una actividad económica, deberán declarar de forma oportuna y en el tiempo establecido el cumplimiento de la obligación tributaria determinada por la administración tributaria en base al cruce y verificación de la documentación presentada por los sujetos pasivos.

#### **1.8.1.6.2.2. Determinación por el sujeto activo**

En razón de los objetivos que trata la presente investigación y su destacada importancia en la administración tributaria corresponde analizar la determinación del sujeto activo esta capacidad es uno de los cimientos para la existencia de la administración tributaria, puesto que aquí se originan los procesos de verificación, determinación de la obligación tributaria y de la declaración de los tributos que realizan los contribuyentes. Dentro de esta capacidad inmersa en el contexto del presente trabajo,

se revisarán los procesos determinativos, con el fin de identificar como se configura el recargo en materia de impuestos.

En el Código Tributario (2018):

El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que se ejerza su potestad determinadora, conforme el artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente (art.90).

Para Carlos Fonrouge (2005), los actos de la administración debe hallarse debidamente delimitados y reglados, para su correcta aplicación y funcionamiento guardando siempre la constante y razonable tensión de intereses en función de la protección y resguardo permanente y reciproco de los derechos de los integrantes que conforman tal relación en derecho.

- Forma Directa

La legislación en este sentido prevé: “La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documento que posea, así como la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por el cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador” (Código Tributario, 2018, art. 91).

Con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, se incorporó la figura del recargo como forma adicional de disuadir al sujeto pasivo para que efectué

una adecuada declaración en la práctica este se aplica cuando existen diferencias a favor de la administración tributaria, de ahí que se ha discutido sobre la naturaleza jurídica del recargo, si indemnizatoria o de naturaleza sancionatoria. La Corte Nacional de Justicia parece haberse inclinado por el carácter sancionatorio, pronunciándose en varios fallos reiterados en esta línea.

- Forma Presuntiva

La legislación en este sentido expresa: “Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva” (Código Tributario, 2018, art. 92).

Ortiz (2014), afirma que ésta forma de determinación opera de manera supletoria es decir cuando no resulte posible efectuar la determinación directa ya sea por responsabilidad del sujeto pasivo o por otras razones. A falta de datos se utilizan hechos y circunstancias, que por relación o conexión con el hecho generador de la obligación tributaria permiten inducir la existencia y cuantía de la obligación tales como índices, coeficientes, relaciones sobre ventas, ingresos, utilidades y otros factores referentes a explotaciones o actividades del mismo género.

En la práctica existen dos formas de determinación presuntiva, en primer lugar sobre indicios y si ésta no es posible, mediante la utilización de coeficientes de actividades. Al respecto vale señalar que el Servicio de Rentas Internas expide cada año resoluciones con la fijación de los coeficientes para este tipo de determinación.

#### **1.8.1.6.2.3. Determinación mixta.**

Una vez que expuesta y entendida la forma directa y presuntiva, dentro de la determinación mixta se expone una síntesis de los 2 tipos de determinación analizado para que se pueda generar la misma, por lo tanto, para que exista la determinación mixta esta debe presentar tanto formas de determinación presuntiva como directa.

Para Oñate (2014), la determinación mixta no es muy aplicada y sobre todo usualmente poco empleada en la determinación, debido al sistema que rige y determina como debe efectuarse las determinaciones tributarias en donde la ley determina la forma correcta de la determinación tributaria a emplear.

El Código Tributario (2018) estipula: “Es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos para todos los efectos” (art.93).

Resulta común encontrar este tipo de determinación, y en los casos en que esa opera no queda muy claro, el plazo de caducidad considerando que la actuación de la administración parte de la declaración del propio sujeto pasivo. Se podría decir que impuestos en los que opera una determinación mixta son el impuesto a los vehículos,

o el impuesto a las acabalas, en éste último con un elemento adicional que es la participación de los notarios en el proceso de determinación tributaria.

#### **1.8.1.6.2.4. Caducidad de la facultad determinadora**

El Código Tributario (2018):

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

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;
2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,
3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de notificación en tales actos.” (art. 94).

Para la aplicación del plazo de seis años de caducidad, se ha discutido sobre lo que significa que no se haya declarado en todo o en parte. La ex Corte Suprema hoy Corte Nacional de Justicia en fallos reiterados ha señalado que ésto implica la omisión de ingresos, entendida además como elemento constitutivo del hecho generador del tributo para diferenciarla de lo que se considera la declaración inexacta, cuyo plazo caducará en tres años. Al respecto se puede citar las sentencias dictadas en los recursos 12-2008 del 8 de febrero del 2009 y 225-2009. La aplicación del recargo tributario, de acuerdo a los jueces de la Corte Constitucional, la determinan de carácter indemnizatorio, resarcitorio y sancionatorio, debido a que se cobra por los daños y perjuicios, ocasionados de forma dolosa o no por parte del contribuyente al estado en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por su mala actuación.

#### 1.8.1.6.2.5. Interrupción de la caducidad

Es importante diferenciar el proceso de auditoría profunda que se inicia con la expedición de la orden de determinación, respecto de aquellos procesos sumarios como los de liquidación de diferencias en los que no existe orden de determinación y que en algún caso pueden constar en un sólo acto, respecto de los cuales la interrupción de la caducidad operaría solamente cuando se haya notificado con la liquidación.

En el Código Tributario (2018):

Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente. Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria. Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada (art. 95).

Respetar y cumplir con lo estipulado con la ley, permite que la administración tributaria presente eficacia y eficiencia en el cumplimiento de sus labores, mientras

que por otro lado esto ayuda y favorece al mejoramiento de la cultura tributaria por parte de los contribuyentes.

#### **1.8.1.9. LA APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA**

La relación jurídica entre los ciudadanos y los órganos del Estado es esencialmente estatutaria, esto significa que se halla constituida por un conjunto de regulaciones generales, definiciones, instituciones, principios, funciones, potestades, derechos, obligaciones, responsabilidades, etc., que especifica legalmente su contenido, y las posibilidades y condiciones de actuación de los ciudadanos y de los órganos del Estado. En esos términos, tanto el sujeto activo como el sujeto pasivo se encuentran comprometidos con un modelo determinado de conducta, dirigido a los objetivos del sistema tributario en el encuadre del Estado constitucional y democrático de derecho, como son la actuación de buena fe y la interdicción de conductas que violan a la ley. Fase primordial de la determinación del contenido de la relación jurídico tributaria, se halla en la especificación de dichos estándares de conducta. Este vínculo jurídico por su esencia es complejo y sistémico y de carácter estatutario, el cual se halla sujeto a las condiciones que establece el Estado democrático y constitucional de derecho. Una vez que se ha originado, el sistema tributario está relacionado y coordinado con el sistema jurídico general, y subordinado a principios y reglas de mayor jerarquía. Por lo tanto la relación jurídica tributaria se encuadra y se fusiona de manera íntegra en el sistema jurídico, caracterizada por los casos específicos que se definen como de índole tributario.

De acuerdo a lo manifestado los intervinientes en la relación jurídico tributaria, como es la administración tributaria en general y en particular, están sujetos al sistema jurídico en primer término y dentro de cada caso concreto en que se relacione a un caso de naturaleza tributaria, a todas las normas jurídicas que sirvan para resolver ese caso.

Es así, que lo suele denominarse como sistema jurídico tributario sólo manifiesta la relación con un conjunto de normas que regulan impuestos de manera muy detallada, pero esto solo constituye una parte de las normas legales encaminadas a la solución de casos de naturaleza tributaria. Esto, por cuanto el contribuyente es un ciudadano, y el ciudadano se halla obligado a cumplir con todo el sistema jurídico. Y los casos se resuelven con la aplicación de varias normas, de diferente jerarquía y naturaleza, especializadas por el tipo de caso y no tan solo por la por la determinada sub área del derecho a que este referido.

Evidentemente convergen las normas de acuerdo al principio de especialidad, conforme a métodos de aplicación e interpretación, etc. Los ciudadanos están vinculados a ellas, de las cuales nacen potencialmente varias obligaciones formales, materiales y accesorias de naturaleza variada, además de estereotipos de comportamiento, por ejemplo la obligación de inscribirse el Registro Único de Contribuyentes (RUC) cuando se inicia cualquier actividad económica, elaborar facturas en las imprentas autorizadas y entregar a los clientes, generar registros de ingresos y egresos o de respaldos contables para los sujetos obligados a llevar contabilidad declarar y pagar los impuestos, etc.

A partir de aquí que es el inicio del vínculo estatutario, se hallan fuera del sistema jurídico las actuaciones fraudulentas, arbitrarias, ilícitas, irracionales, los ilícitos típicos y atípicos evasión y elusión tributaria. Es decir, el ciudadano debe actuar de buena fe y se excluyen del estándar de conducta jurídicamente admisible el actuar en abuso del derecho, en fraude de ley y de parte de la administración, el estándar de conducta admisible implica la obligación de actuar de buena fe, además del principio de legalidad y razonabilidad y la exclusión del abuso del derecho, fraude de ley o desviación del poder.

#### **1.8.1.9.1. Proceso de determinación tributaria**

El procedimiento para la realización de una determinación tributaria, se inicia mediante la orden de determinación, que es dispuesta por medio del Director General, Directores Regionales Zonales y los Directores Provinciales del Servicio de Rentas Internas dependiendo el caso. Dicha orden de determinación se procede a notificarle al contribuyente dando cumplimiento con requisitos tanto de forma como de fondo.

La orden de determinación debe contener los siguientes requisitos:

- Identificación de la autoridad que la emite.
- Número de la determinación.
- Nombre y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
- Número del registro único de contribuyentes o de la cédula de identidad o del documento de identificación del sujeto pasivo.

- Nombre y apellidos, y, número del registro único de contribuyentes o de la cédula de identidad o del documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
- Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
- Obligaciones Tributarias a determinar.
- Funcionario responsable del proceso de determinación.
- Lugar y fecha de emisión.
- Razón de la notificación.

Efectuada la notificación de la Orden de Determinación, se suspende el plazo de caducidad y los funcionarios del S.R.I. podrán solicitar por escrito al contribuyente determinado toda la información y documentación impresa o en medios magnéticos, que se servirá para determinar la obligación tributaria. También pueden solicitar la realización de diligencias de inspecciones al domicilio fiscal del sujeto pasivo con el fin de verificar los libros contables, registros contables, soportes, archivos, procesos, sistemas y demás documentos que consideren necesarios; estos documentos pueden ser físicos como magnéticos. Cabe mencionar que a más de lo manifestado anteriormente, la administración tributaria podrá realizar inspecciones a todos los sistemas informativos que posea el sujeto pasivo determinado.

Una vez que el funcionario actuante ha examinado todos los documentos y archivos de la determinación, se procede a emitir el Acta Borrador, para lo cual el sujeto pasivo deberá comparecer a las instalaciones del S.R.I. para realizar la revisión del Acta Borrador que la Administración Tributaria deberá motivar y explicar realizando sus fundamentos de hecho y de derecho aplicados durante la determinación.

Luego de esto el contribuyente tiene el plazo de veinte días para presentar las observaciones al acta. Una vez transcurrido el plazo el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo luego de lo cual elaborará el Acta de Determinación final, que suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de notificación.

En el caso de que el sujeto pasivo exprese luego de la revisión conjunta del Acta Borrador, su conformidad con los valores determinados, la administración tributaria podrá emitir y notificar el Acta final de determinación, que luego de ser recibida por el sujeto pasivo, la conformidad con el Acta Borrador, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días manifestado anteriormente.

#### **1.8.1.9.2 La multa tributaria**

De acuerdo a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) en lo que respecta a la multa, establece que los sujetos pasivos, que presenten las declaraciones fuera de plazo tienen como sanción, sin necesidad de resolución administrativa, la multa será al 3% por cada mes de mora o retraso, la misma que se establecerá con base al valor principal a pagar en la obligación tributaria, multa que no podrá exceder del 100% de dicho impuesto.

En la Ley de Régimen Tributario Interno (2018):

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 apagar 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 cumpliere 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 (art.100).

Las declaraciones de I.V.A. o de Impuesto a la Renta que no contengan valores a declarar y que estén fuera de plazo para su presentación, se les aplicará como sanción por cada mes o fracción de mes de retraso el equivalente al 0,1% de los ingresos brutos o ventas sin que exceda el 5% de dichos ingresos o ventas, dicha multa tendrá que pagar el sujeto pasivo sin necesidad de que exista resolución administrativa.

El incumplimiento de lo manifestado anteriormente el S.R.I. lo cobrará aumentadas en un 20%. A la multa impuesta aplica sin perjuicio los intereses que corresponden calcular por el incumpliendo.

### **1.8.1.9.3. El interés tributario**

La doctrina en general concuerda en la naturaleza punitiva del interés de mora, que se refleja en el incremento en la tasa. Para Colcha (2014), el interés en materia tributaria, tiene que ver netamente con el valor adicional que se paga por la tardanza en los días que demore en cancelar el contribuyente la obligación tributaria posterior a la fecha de cumplimiento de la misma.

De acuerdo al Código Tributario (2018) referente al interés manifiesta:

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 equivale al 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 periodo trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo. Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social” (art. 21).

De acuerdo a Ortiz (2014), el interés se refiere con el pago pecuniario por no cumplir con la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo en el tiempo predeterminado por la administración tributaria y la ley.

#### **1.8.1.9.4. Aplicación del Recargo del 20% en las actas de determinación tributaria**

La aplicación del recargo tributario del 20% en las actas de determinación tributaria se realiza una vez terminado el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos, se levantará la correspondiente Acta Final de Determinación, en la cual se establecerá los valores a favor de la administración tributaria por concepto de multas, intereses y adicional a esto el recargo del 20% sobre la obligación. Este recargo es la institución jurídica objeto del presente estudio.

De acuerdo al Código Tributario (2018), la determinación por parte del sujeto activo:

El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que se ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. Adicionado, Art.2, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal (art. 90).

En la práctica, se conoce que el Servicio de Rentas Internas realiza los procesos de determinación tributaria a los contribuyentes que presentan riesgos tributarios en cuanto a la veracidad en la presentación de sus declaraciones de impuestos, especialmente cuando existen diferencias a favor de la administración tributaria; por lo cual, debe aplicar la figura del recargo como forma adicional de disuadir al sujeto pasivo para que efectúe una correcta determinación sus obligaciones tributarias.

Con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, se incorporó la figura del recargo como forma adicional de disuadir al sujeto pasivo para que efectúe una adecuada declaración. En la práctica este se aplica cuando existen diferencias a favor

de la administración tributaria, de ahí que se ha discutido sobre la naturaleza jurídica del recargo, si es indemnizatoria o de naturaleza sancionatoria.

## **CAPÍTULO II**

### **METODOLOGÍA**

#### **2.1. Metodología de la investigación. -**

Sobre la base al paradigma crítico propositivo se lo plantea como la alternativa para la investigación social debido a que privilegia la interpretación, comprensión y explicación del fenómeno del recargo tributario en la sociedad. Buscando una crítica reflexiva, induciendo a esta la misma para considerarla como la transformación de la realidad referente al recargo tributario. El quebrantamiento de la ruptura y cambio social requiere de varios métodos coherentes. La investigación se realizó empleando el enfoque epistemológico cualitativo, pues se emplean instrumentos que por su naturaleza misma no pueden ser cuantificados, dependen de la perspectiva y criterio de los profesionales que brindaron información, así como también de la pesquisa bibliográfica documental utilizada para la recolección de información, para lo cual se utilizó libros, revistas indexadas, y repositorios virtuales para receptar información fidedigna relativa al tema del recargo tributario y su relación jurídico tributaria. El alcance de la investigación es el exploratorio ya que, debido a la falta de requerimiento referente a las nociones del recargo tributario, se estableció como un estudio que requirió del fundamento de expertos analistas referente a la temática la misma, que ayuda a entenderla y comprenderla de mejor manera. En cuanto a las técnicas se empleó las modalidades; bibliográfica documental, donde se utilizó como fuentes primarias, el estudio de las normativas legales o jurídicas vigentes en la

República del Ecuador; a más de la recopilación de información doctrinaria a nivel nacional e internacional sobre la temática planteada, obtenida en libros y publicaciones de revistas anexadas, y como fuentes secundarias se empleó la revisión de libros, entrevistas, ensayos e investigaciones obtenidas a través de medios electrónico idóneos y de forma física. Para un mejor entendimiento del tema analizado, se realizó una investigación de campo para lo cual se emplearon entrevistas aplicadas a expertos en asuntos tributarios, entre los cuales se tomó en consideración al Jefe del Departamento Jurídico del SRI (Servicio de Rentas Internas) de Tungurahua, al ser la institución que determina y aplica el recargo del 20% en las determinaciones tributarias, además de la intervención de un experto en materia tributaria. Adicionalmente del manifiesto por parte del Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario de Tungurahua, con la finalidad de obtener criterios de los afectados directos por el problema de investigación.

**2.2.1. Método General.-** El método empleado fue el deductivo, debido a que es de fácil comprensión, el mismo que parte de una perspectiva general, para confluir en aspectos particulares; puesto que se parte de un análisis a nivel macro como lo es la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, para llegar a la afectación de dicha norma sobre la esfera jurídica de los ciudadanos; en resumen, el método empleado sirvió para entender el Código Tributario y su impacto sobre la aplicabilidad del recargo tributario en los derechos individuales del contribuyente .

**2.2.2. Método específico.** - El método específico empleado en la investigación, fue el exegético, puesto que se toma en cuenta como punto de partida una norma de derecho positivo, la Ley Reformatoria para la equidad Tributaria, para que, a partir de este cuerpo legal, realizar un análisis respecto a su alcance y afectación pragmática en los ciudadanos y sus derechos fundamentales.

**2.1.3. Técnicas e instrumentos de recolección de información.** - La técnica empleada en el presente documento fue la entrevista, la cual se realizó a través de un cuestionario entregado a expertos en el tema, entre los cuales se contó con el criterio tanto como del jefe del departamento jurídico del SRI, así como también del juez de la sala de lo contencioso tributario.

**2.1.4. Población y muestra.** - Para la recolección de información, aplicado la muestra no probabilística, se emplearon como instrumentos las entrevistas realizada al Tribunal de Jueces de lo Contencioso Tributario, funcionarios públicos del Servicio de Rentas internas y abogados experto en materia del derecho tributario.

## **CAPITULO III**

### **RESULTADOS**

#### **3.1. Presentación de resultados**

Tabla 3.1. Entrevista Funcionarios del Departamento de Administración y Gestión Tributaria

| Preguntas                                                                                                                                       | Dra. María Augusta Cevallos (Jefe Departamento Tributario del SRI)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Dr. Fabián Mera (Jefe del Departamento Autoría Tributaria del SRI)                                                                                                      | Dra. Doris Fiallos (Coordinadora del departamento de Autoría Tributaria del Área de personas naturales del SRI)                                                                                                                                                                                                                                                               | Dra. Jasmina Salazar (Coordinadora del departamento de Autoría Tributaria Grandes Contribuyentes del SRI)                                                                                                                                                                                                                                    | Ing. Dennis López Jefe del Departamento de Gestión Tributaria del SRI)                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Análisis                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.- ¿Le parece adecuado el cobro del 20% en las determinaciones tributarias que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, y por qué? | Tributariamente es un tema bastante delicado sobre el tema del recargo del 20%, el mismo que tiene dos finalidades la una es de tener un efecto sancionador en un aspecto general pero también indemnizatorio respecto del trabajo que la administración debe realizar para poder recaudar los tributos que no han sido pagados en forma oportuna. De acuerdo a mi criterio personal | El enunciado que se da en Código Tributario no explica su naturaleza es adecuado en tanto y en cuanto se busque una compensación al Estado por haber infringido la ley. | Realmente desde que empezamos con el tema del cobro del 20% del recargo básicamente esto estaba enfocado justamente para que los contribuyentes sientan como que constituye un castigo adicional o se podría decir una especie de sanción adicional por el tema de hacer mal la determinación de sus impuestos vía sus declaraciones entonces básicamente a la administración | Bueno si es adecuado el recargo del 20% por cuanto con este valor la administración tributaria lo que hace es recupera un poco la carga administrativa que tienen realizar los procesos determinativos es decir que no es lo mismo que el contribuyente haya pagado correctamente su impuesto de forma voluntaria que a través de un proceso | Si consideramos aquí en la administración tributaria que es adecuado el tema del cobro puesto que el entrar en un proceso de determinativo con un contribuyente implica que la administración tributaria tiene también que entrar en gastos adicionales como es el de la verificación de la información y el establecimiento de las posibles diferencias entonces al generar un | El cobro del 20% de recargo en las determinaciones tributarias establecidas en el art. 90 del Código Orgánico Tributario es adecuado, porque de esta manera se recauda los tributos de manera adecuada en beneficio del Estado ecuatoriano. |

|                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                   | es adecuado el cobro del 20% del recargo sobre el principal por el esfuerzo adicional que la administración tiene que realizar a fin de recaudar los tributos de manera adecuada |                                                                                                                                                        | tributaria igual le incurren costos adicionales para poder cumplir con esos proceso de control entonces básicamente el recargo viene de la mano con esa naturaleza a la misma vez lo que hace es sancionar el comportamiento del contribuyente y de cierta manera poder un poco compensar la actuación que tiene la administración tributaria en cuanto a costos administrativos que incurren por los controles | determinativo es decir este 20% vendría a compensar el gasto que tiene la administración tributaria para que los funcionarios realicen este proceso | costo en la administración tributaria este a través del recargo es recuperado con el pago del contribuyente esa sería la parte fundamental respecto de la aplicación del cobro del 20%. |                                                                                                                     |
| 2.- ¿Qué cree que buscó el legislador al momento de establecer el recargo del 20% en la legislación ecuatoriana y | Específicamente no podría mencionar cual fue el pensamiento del legislador, pero de acuerdo a lo establecido en las actas de discusión, en las cuales consta en la               | Bueno el recargo tiene elementos sancionatorios como indemnizatorios se evidencia una condición preventiva disuasoria para que se dé el cumplimiento y | En este caso como más o menos le había explicado en la pregunta anterior básicamente lo que busca el recargo justamente es un poco modificar la                                                                                                                                                                                                                                                                 | Bueno como había dicho anteriormente creo que el objetivo de haber creado este recargo es un poco sancionar al contribuyente por no haber hecho     | Bueno el Legislador yo presumo que tienen la intención de darle la facultad a la administración tributaria y de plantearle una herramienta que le permita recuperar los                 | El legislador busco que los contribuyentes presenten de manera correcta las declaraciones, y quienes no lo realicen |

|                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| considera que se está cumpliendo su fin? | <p>asamblea cuando se elaboró el proyecto de ley que incluyo en la norma el recargo del 20%, específicamente no le puedo decir que pensó el legislador porque eso es indistinto. El tema cuando se planteó el recargo del 20% sobre el principal es disminuir el tema de la falta de presentación adecuada en los valores en las declaraciones de los contribuyentes, es una forma de resarcir al Estado el esfuerzo que tiene que hacer para poder cobrar estos valores en forma adicional mediante un proceso de determinación, por lo tanto, si se puede verificar que tiene un tinte sancionador, pero es una sanción administrativa</p> | <p>así mismo punitiva en función de castigo por el incumplimiento creo yo que esas son las razones que tomo en cuenta el legislador el momento de registrar este 20% dentro de la norma en el Ecuador y creo que si se está cumpliendo su fin</p> | <p>actuación de los contribuyentes porque si un contribuyente sabe que al momento que la administración a más de poder llegar a la real cuantía del tributo le va aplicar un valor adicional sobre esa cuantía la idea si está enfocada a que el contribuyente lo piense dos veces y también vea la afectación que va a tener económicamente por el tema de haberse jugado el momento de presentar sus declaraciones y buscar una manera de evadir o de eludir algún impuesto entonces yo creo que ese era el enfoque el tratar de llegar a la conciencia del contribuyente tal vez por el aspecto económico para que al momento que él tenga una sanción o</p> | <p>correctamente su declaración entonces este recargo vendría a cubrir los gastos que realiza la administración tributaria</p> | <p>costos invertidos en los procesos determinativos adicionalmente el tema de generar un riesgo tributario en los contribuyentes para persuadirles al cumplimiento de sus obligaciones de forma voluntaria esa considero fue finalidad que busco el legislador</p> | <p>adecuadamente se atengan al pago del recargo. Por lo cual el recargo tributario está cumpliendo el fin para el que fue creado porque el nivel de declaraciones inexactas o erróneas ha disminuido considerablemente.</p> |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                 | valor adicional que cancelar lo piense dos veces antes de actuar de esa manera.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                             |
| 3.- ¿Considera que el cobro del 20% de recargo tributario afecta económicamente en la economía de los contribuyentes? Explique | Por supuesto que sí afecta en la economía de los contribuyentes totalmente de acuerdo de que es una afectación, pero como ya se ha manifestado el recargo tiene un fin sencillo que es cubrir los costos que implican para la administración realizar un proceso determinativo y es una carga adicional que el contribuyente debe cumplir por no haber cumplido sus deberes formarles y por no haber hecho la declaración con los valores que arroja su contabilidad o por no llevar de una manera adecuada el tema | Si tu real cuantía es la que tú debes tributar un incremento en un 20% accesoriamente va afectar la presión fiscal que tienen el contribuyente. | Básicamente debe afectar porque es un valor adicional no obstante hay que recordar que normalmente los procesos de determinativos se los hace de periodos anteriores quiere decir que en su momento el contribuyente tuvo una ganancia sobre la cual no tributo y básicamente ese dinero el contribuyente en su momento tal vez ya lo gasto o lo invirtió en algún otro tema que si en su momento él hubiera pagado los impuestos correctamente se hubiera evitado tanto el tema no solo del | Si claro que afecta porque hemos tenido impuestos que han sido determinados sumamente altos voy a poner el caso de que un contribuyente deba pagar un millón de dólares ese es el impuesto que dejo de pagar si bien ese no le pago en su momento en un mes sino una vez que la administración realiza un proceso determinativo primero el recargo es algo que él si lo hubiera hecho de forma voluntaria no lo hubiera pagado así que si es un gasto extra que incluso no es deducible para el pago del impuesto a la renta del año | Bueno efectivamente si existe una afectación económica puesto que es un valor que no está considerado financieramente por el contribuyente la mayoría de los contribuyentes envían su declaración de impuestos y la liquidan en función de la información contable que tienen y se entendería que ellos no consideran que en algún momento van hacer objeto de determinación por lo que no existe un presupuesto específico para un pago del 20% entonces el momento que la administración | El pago del recargo tributario en los procesos determinativos constituye una carga adicional para los contribuyentes por lo tanto si afectan a la economía de los mismos y de las empresas. |

|                                                                                                  |                                                                                             |                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                  | contable dentro de su empresa.                                                              |                                                                                                             | recargo sino también incluso de intereses o de multas de haber declarado tardíamente su declaración las cuales básicamente también son revisados al momento de un proceso determinativo entonces el momento diga usted aurita 2018 nosotros estamos revisando impuestos que se tuvieron que cancelar en el 2015 2016 2017 obvio a la fecha va a ser una afectación pero básicamente está dada por el mal comportamiento del contribuyente | siguiente es decir del millón que hablamos de ejemplo tendrá que pagar \$200.000.00 dólares que si lo hubiera hecho de forma voluntaria se hubiera ahorrado | tributaria entra en la actuación de sus facultades e inicia un proceso determinativo al momento de emitir la liquidación de pago o la liquidación genera un recargo adicional es decir si el contribuyente tenía pendiente un tributo o algún impuesto que no lo liquido de forma adecuada aparte del tema de los intereses y la multa tiene que pagar un 20% de recargo y eso va en función del principal que sería el capital entonces si genera una afectación económica que no está considerada para el contribuyente |                                                                            |
| 4.- Según su criterio ¿Considera que el recargo tributario debería constar en el capítulo de las | Yo considero que es correcta la aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código | Los pronunciamientos que se ha dado dentro de lo contencioso tributario sostiene que el recargo puede tener | NO RESPONDIÓ                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bueno a mi criterio si está bien en el art. 90 del Código Tributario por cuanto viene a compensar ósea es                                                   | El tema de que este en el artículo 90 corresponde a que estamos hablando de una potestad                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | El establecimiento del recargo tributario en el art.90 del Código Orgánico |

|                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                             |  |                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| sanciones y no en el art. 90 del Código Orgánico Tributario? Explique | Orgánico Tributario, porque no es una sanción en toda la extensión de la palabra porque para que sea una sanción debería haber una pena establecida y debería buscarse en la acción en la que el contribuyente a realizado el dolo en este caso nosotros no podemos determinar si hubo o no hubo dolo dentro de la actuación del contribuyente porque en muchos casos puede tratarse de un error o de una omisión respecto de los valores que constan en la declaración por lo tanto no se ha verificado dolo respecto del tema de la acción por lo tanto no puede ser catalogado como una sanción en el sentido amplio de la palabra. | una naturaleza sancionatoria sin embargo creo que en función de lo que se prevé con este recargo no creo que tendría inconveniente en que siga constando en el artículo 90. |  | una sanción implícita que lleva el valor que tiene que pagar el contribuyente peor debería estar en este artículo por cuanto ya hablamos de la determinación tributaria y el proceso contempla un 20% de recargo. | determinadora y por efecto de la aplicación de esta potestad aparece el tema del recargo del 20% sin embargo existen legislaciones a nivel internacional que si la están catalogando como un tema sancionatorio entonces podría considerarse dentro del capítulo de las sanciones de una forma pertinente. | Tributario es conveniente de que siga contando dentro de este mismo artículo por cuanto se está hablando de procesos de determinación tributaria y el proceso contempla un recargo del 20% |
|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                         |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                         |
| 5.- ¿Considera usted que la aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, ha servido para el mejoramiento de la cultura tributaria en el país? Explique | El tema de mejoramiento de la cultura tributaria ha sido un proceso largo que viene llevándose a cabo desde que nació el Servicio de Rentas Internas por lo tanto las aplicaciones posteriores que se han realizado respecto de ciertos controles y parámetros como esta sanción administrativa se puede llamar si vienen mejorando las conductas de los contribuyentes por cuanto la carga económica al momento en que la administración realiza un proceso determinativo es fuerte porque el 20% que va atado a la determinación de un tributo es un valor que si a los contribuyentes causa tal vez específicamente un | Si en función de que el contribuyente ahora cuando realice su planificación tributaria agresiva o haga su trama de fraude fiscal o quiera ver el beneficio de evadir tendrá que tomar en cuenta que en un proceso determinatorio se registrará un 20% adicional. | Puede ser como un factor que si incide en el comportamiento del contribuyente pero más que el recargo yo creo que lo que incide en su comportamiento es el riesgo que corre el contribuyente de que la administración tributaria llegue a controlar sus actuaciones y a determinar diferencias porque si el contribuyente no percibe ese riesgo no nos serviría ningún recargo porque él sabe que a futuro si igual no le van a revisar no va tener recargo entonces más que el recargo yo creo que la administración tributaria trabaja en el riesgo que corre un contribuyente al tener un mal comportamiento | Bueno creo que si ha servido hemos tenido varios casos en los cuales el contribuyente con el fin de ahorrarse el recargo del 20% hace el pago y sea mediante formulario 106 o hace la declaración sustitutiva dentro de los 20 días antes de que sea emitida el acta definitiva el proceso determinativo tiene el acta borrador entonces si el contribuyente paga entre el acta borrador antes de que sea emitida el acta definitiva se ahorra el 20% entonces esto ha sido un beneficio si así lo queremos llamar a favor del contribuyente que se ahorra durante este tiempo y hemos tenido varios casos | Creo que si efectivamente el tema de la cultura tributaria se va a incrementando por el factor más importante que sería el factor de riesgo el contribuyente cuando liquida voluntariamente sus impuestos mide el costo beneficio de cumplir con sus obligaciones de la forma correcta y dentro de los plazos el tema de que exista el riesgo de que en algún momento entre una determinación y le genere un recargo si genera en el contribuyente una modificación en el comportamiento probablemente resulte económicamente mejor pagar ahora correctamente el impuesto que esperar a que en un tiempo se genere una | Si ha constituido un factor en el comportamiento y cumplimiento de las obligaciones de manera correcta por parte de los contribuyentes. |

|                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                      | <p>impacto financiero por lo tanto si es complejo pero yo entiendo que con estas medidas que son más fuertes respecto del ámbito mismo de la tributación si vienen ayudando en el tema de la cultura tributaria.</p>                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                             | <p>tributario porque eso lleva al recargo.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <p>que han pagado para justamente evitarse el recargo.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <p>verificación y nos cobre o se genere una glosa por capital más intereses más multas y aparte el 20% de recargo entonces por ese lado creo que si estamos generando un poco de cultura tributaria en los contribuyentes.</p>                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <p>6.- ¿Considera usted que el Recargo Tributario establecido en el inciso del Artículo 90 del Código Tributario vulnera derechos y principios constitucionales?</p> | <p>No, yo no estoy de acuerdo en que se vulneren derechos ni tampoco principios constitucionales porque el recargo tiene una naturaleza tributaria que es parte del hecho generador que da origen a la obligación y tiene un carácter civil reparatorio por falta de pago en forma oportuna el recargo se basa en principios de eficiencia y suficiencia recaudatoria y por lo tanto estas figuras son</p> | <p>Si el contribuyente declara lo correcto no se aplica un recargo caso contrario si el contribuyente no declaro lo correcto hay un recargo y se justificaría en función de que el contribuyente no realizo lo que debía en su momento.</p> | <p>En este caso de acuerdo con la persona que nos está ejecutando está entrevista de acuerdo a los principios tributarios que se enmarcan en la Constitución básicamente consideraría que no está vulnerando ni derechos ni principios porque el contribuyente el momento en que se le apertura un proceso determinativo lo que hacemos es igual enmarcados en toda la</p> | <p>Creo y considero que no ósea la administración tributaria tiene la facultad determinadora y dentro de estas se ha establecido este recargo también tiene la facultad sancionadora ósea es simplemente la administración tributaria lo que hace es cobrarle al contribuyente un valor adicional al que debió haber pagado justamente por haber incumplido su</p> | <p>Considero que no porque cuando un contribuyente se incluye en un proceso determinativo está sujeto a un tema del debido proceso el debido proceso se cuida a partir de la generación de documentos informativos y la administración también tiene etapas para ejecutar control hay que considerar que un contribuyente primero es persuadido para que cumpla con la obligación</p> | <p>El recargo del art. 90 del Código Orgánico Tributario no vulnera derechos y principios constitucionales por cuanto lo que hace la administración tributaria es establecer el cobro del recargo por haber incumplido su obligación de manera correcta</p> |

|  |                                                                                                                                                           |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |
|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  | <p>complejas si pero no están vulnerando ningún tipo de derecho constitucional ni tampoco se está haciendo una determinación fuera de la medida legal</p> |  | <p>normativa constitucional y tributaria darle el conocimiento global al contribuyente para que él pueda ejercer su defensa y ahí el estaría ejerciendo sus derechos el momento que el ejerce su defensa y puede presentar documentación presentar argumentos que nos ayude como administración tributaria a validar que efectivamente no existe tal variación en su base imponible por ende en sus impuestos básicamente él está ejerciendo con su derecho a la defensa y en el tema de los principios constitucionales el momento que ya la administración tributaria una vez revisada toda la información que posee logra ratificar que efectivamente</p> | <p>obligación tributaria más o menos podríamos asemejarlo o no sería lo mismo que un contribuyente que haga correctamente sus declaraciones pague lo mismo que un contribuyente que tiene que ser intervenido por la administración ósea el contribuyente que lo está haciendo de forma voluntaria ya lo está haciendo de forma veraz no va tener ningún beneficio de haberlo hecho así porque va decir si aquí después de 3 o 4 años me determina el SRI voy a pagar lo mismo entonces no va pagar lo mismo porque va haber un recargo del 20% .</p> | <p>tributaria una vez que se le ha persuadido respecto de las obligaciones que tiene pendientes se hacen varios acercamientos para que el voluntariamente realice la declaración sustitutiva y esa corrección no implica el pago del recargo si el voluntariamente reconoce que existe una diferencia pagada no generaría un recargo del 20% esa sería la primera etapa posteriormente existe el tema dela acto administrativo que sería la comunicación de diferencias en el caso de gestión tributaria o en el caso de auditoria la emisión de la orden de determinación entonces igual es un proceso durante el cual el contribuyente y los servidores a cargo del proceso validan información</p> |  |
|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|  |  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  |  |  | <p>hubo una evasión o una ilusión tributaria este porcentaje viene a estar acorde a la base que en este caso sería el impuesto porque el recargo se calcula sobre el impuesto que el contribuyente dejó de cancelar entonces yo desde el punto de vista ya tributaria el contribuyente prácticamente cancelaría este 20% acorde al valor de impuesto que dejó de cancelar en su momento entonces considero que no estaríamos vulnerando ni derechos ni principios para el tema de los contribuyentes.</p> |  | <p>solicitan requieren documentación que permita probar efectivamente la existencia de una diferencia o de una glosa como última de las opciones se le informa al contribuyente la posibilidad que dentro del proceso que ya está aperturado también ya tiene la posibilidad de enviar la declaración y ahorrarse ese recargo sin embargo si el contribuyente no decide pagar el siguiente proceso ya es el ejecutivo formal de la liquidación de pago en el caso de gestión tributaria o del acta de determinación definitiva ahí si ya el hecho de generar este documento definitivo que es sujeto de impugnación ese si genera ya el tema de los intereses las</p> |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | multas en el caso de que exista y el 20% de recargo como usted puede ver no se está afectando derechos ni principios constitucionales porque todo está atado a función de un debido proceso.                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                              |
| 7.- ¿Considera si el recargo tributario puede ser modificado con alguna otra medida alternativa que permita reducir la brecha de la veracidad en la presentación de declaraciones de impuestos? | La verdad personalmente creo que no creo que la medida respecto de la imposición del 20% sobre el valor del principal en este caso del impuesto como una indemnización a la administración respecto del tema como ya hemos venido hablando de respecto del proceso como tal que la administración debe realizar para recaudar estos tributos creo que no puede ser reemplazado con ninguna otra medida | No yo creo que aquí lo principal es la moral tributaria del administrado | Bueno como se había mencionado anteriormente una media alternativa no creo que sea alternativa sino más bien que la administración deba seguir trabajando en el tema de riesgos que el contribuyente sienta ese riesgo a ser detectado siéntase el riesgo de que la administración va un paso más adelante que ellos y por eso es que va poder lograr probar sus tramas de fraude de elusión o de evasión en este caso | Bueno creo que el recargo no debería ser sustituido por cuanto como indique anteriormente es un valor extra que tiene que pagar el contribuyente por no haberlo hecho de forma voluntaria digamos así entonces la brecha de veracidad no creo que se reduzca por eliminar el recargo más bien el hecho de estar implantado el recargo va ayudar a que el contribuyente piense dos veces antes de realizar una | En realidad el tema básico de las administraciones que hemos podido revisar están atadas siempre de un tema sancionatorio de forma pecuniaria y también hemos identificado en algunas administraciones también el tema de sanciones penales entonces por ejemplo en el IRS en Estados Unidos existen procesos sancionatorios mucho más fuertes hay sanciones que van | El recargo tributario, no debe ser modificado con alguna otra medida alternativa ya que es la sanción que el mismo contribuyente se busca cuando realiza sus declaraciones de manera incorrecta y con conocimiento de causa. |

|  |                                                                                      |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  | <p>entiendo yo que esta es la más adecuada es mi criterio personal por supuesto.</p> |  | <p>como le decía el recargo iría de la mano con este tema del riesgo que se genere en el contribuyente al momento de que la administración hace un trabajo efectivo le revisa y efectivamente puede probar el tema de que no ha pagado los impuestos correctamente y sobre ese valor se calcula el recargo aquí es importante indicar que básicamente no podemos sugerir otra alternativa pudiéramos decir porque no sé si usted tiene conocimiento pero dentro del proceso determinativo como tal los contribuyentes si tienen una ventaja en relación al tema del recargo el momento en que nosotros les presentamos los</p> | <p>declaración que no sea correcta</p> | <p>desde el 25% hasta 75% en el recargo y cuando se establece que existe dolo es decir la intención de defraudación pueden también ser sujetos de órdenes de prisión de hasta por un año entonces esos son temas que ya los van manejando a nivel de administraciones tributarias a nivel internacional nosotros consideramos que el recargo está bien planteado aunque creeríamos y consideraríamos que en función de la identificación de los riesgos si debería generarse denuncias penales que permitan sancionar de una forma más clara a las personas que actúan con dolo en el momento que liquidan sus impuestos</p> |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|  |  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |  |  |  |
|--|--|--|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|
|  |  |  | resultados<br>preliminares y el<br>contribuyente está de<br>acuerdo está<br>consciente del tema<br>que no cancelo los<br>impuestos de manera<br>correcta y completa el<br>contribuyente puede<br>aceptar los valores<br>que nosotros hemos<br>determinado el<br>momento en el que el<br>acepte esos valores<br>entre el acta borrador<br>y el acta definitiva el<br>contribuyente se<br>puede liberar del pago<br>del recargo entonces<br>ese es un beneficio<br>que tiene el<br>contribuyente<br>también en el tema de<br>ya como la sanción<br>final entonces es una<br>ventaja que los<br>contribuyentes tienen<br>dentro de un proceso<br>determinativo<br>entonces si el<br>contribuyente no<br>estuviera de acuerdo<br>y decidiera irse a<br>otras instancias ya sea |  |  |  |
|--|--|--|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|

|                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | vía administrativa o judicial ahí si la administración tributaria va a recargar este 20% sobre el impuesto                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                |
| 8.- Cree usted que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, es el adecuado para nuestra economía o se debe calcular en base a un estudio técnico adecuado y qué porcentaje considera conveniente? | El momento que la administración tributaria realizo el proyecto de ley en donde se incluía el recargo del 20% entiendo que esto se hizo bajo una análisis adecuado y considerando varios factores no solamente el de la carga impositiva sino varios factores para establecer el porcentaje que se debe calcular sobre el principal siendo este representativo y considerando adicionalmente que es una medida resarcitoria para la administración porque si nos vamos a un análisis costo beneficio cuanto le | Bueno el recargo no es independiente no proviene del principal lo que decía antes un impuesto no declarado no establecido por el sujeto pasivo sin duda afecta la prisión fiscal del contribuyente no importa si el 20 el 30 o el 40 el hecho es que el contribuyente cuando realiza su determinación tributaria tiene que hacer en función a la veracidad. | Yo creo que es complicado hacer un estudio técnico porque cada contribuyente tiene un comportamiento diferente incluso dependiendo del sector económico al que pertenezca incluso muchas veces el impuesto que nosotros determinamos no es que va acorde a su nivel de ingresos o como usted dice todos los contribuyentes que ganan más de un millón de dólares van a tener el mismo tipo de glosas o va llegar al mismo valor de impuesto no pagado todo va estar de la mano del grado de evasión que haya | Creo que es el adecuado es el 20% del impuesto si el contribuyente como indico realiza su declaración antes de emitir la definitiva se ahorraría con lo que está demostrando ante la administración su voluntad de pagar lo correcto. | La definición que considero que debe tener como base es el tema de cuanto le cuesta a la administración tributaria hacer el proceso de control y determinación puesto que si el contribuyente hiciera sus declaraciones de forma ordenada y pagaría el impuesto que le corresponde no deberíamos entrar nosotros en una erogación adicional por el tema de una verificación entonces estamos generando costos a la administración pública en general para poder establecer la realidad del impuesto a pagar por | El recargo del 20% que establece el art.90 del Código Orgánico Tributario es el adecuado porque permite establecer la función de equidad en cuanto a la capacidad económica de los contribuyente en referencia al pago del 20% |

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |  |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  | <p>cuesta a la administración realizar un proceso determinativo para que un contribuyente calcule bien sus impuestos es un costo bastante elevado que el Estado debe asumir por lo tanto este 20% sirve para mitigar esos valores que se están verificando que se tienen que incurrir para poder verificar la veracidad de las declaraciones de impuestos</p> |  | <p>tenido un contribuyente entonces es muy difícil que uno pueda enfocar un estudio técnico para decir a este sector o a este monto de ingresos o a este monto de base imponible hay que aplicarle como una tabla por ejemplo del impuesto a la renta que tenga una gradación diferente en el porcentaje entonces realmente todo va depender mucho de la actividad económica que ejerce un contribuyente el tipo de ingresos que perciba y del grado de la evasión o de la elusión que haya efectuado yo creo que por ese lado tal vez el legislador lo que vio es un porcentaje fijo que a la larga de una u otra manera pueda cubrir esos costos administrativos que incurre la</p> |  | <p>una parte, por otra parte el tema de considerar que siempre la administración debe tener en cuenta el tema de generación de riesgo ósea el hecho de que exista una normativa específica con un porcentaje ya definido como sancionatorio para el tema de una determinación implica que el contribuyente que conoce la norma va pensarlo dos veces el momento de estimar el hecho de generar o no generar correctamente el pago sus impuestos entonces en función de estos dos indicadores y adicionalmente considerando el tema de la equidad tributaria que sería importante porque no es lo mismo ir hacer un control a un</p> |  |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|  |  |  |                                                     |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  |  |  | administración en relación al impuesto determinado. |  | contribuyente con unos ingresos de \$100.000.00 dólares que a uno que tiene ingresos de \$13'000.000.00 dólares entonces bajo ese parámetro creo que el 20% del recargo está bien planteado porque se aplica en función de equidades es decir de la glosa del capital si un contribuyente tiene 100.000 el 20% si tiene 13.000 el 20% los 13'000.000.00 va creciendo en función de la proporción y siempre tiene que tener el enfoque como de la sanción en si por qué no hizo o porque dejo de hacer algo implica que le va a generar un costo adicional entonces ese es el enfoque que se le da yo creería que el 20% está bien catalogado para un tema de recargo. |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>9.- A su criterio el recargo tributario establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario es de naturaleza indemnizatoria o sancionatoria; y ¿Por qué?</p> | <p>Para mí el recargo del 20% tiene una naturaleza mixta porque por un lado nos ayuda a que el contribuyente presente la declaración en forma correcta porque hay una sanción establecida una sanción de carácter administrativo no una sanción de carácter penal y adicionalmente tiene un tinte indemnizatorio por cuanto está resarciendo los valores que la administración debe incurrir para efectuar los procesos de determinación por lo tanto para mi criterio el recargo del 20% tiene las dos aristas tanto una sanción como una indemnización que permite al Estado realizar un tema de prevención para que</p> | <p>Incluye ambos elementos es punitivo en sentido de que no cumpliste te castigo y es indemnizatorio en el sentido de que le dejaste al Estado sin percibir lo que realmente debía cuando debía hacerlo.</p> | <p>En este caso como le había explicado inicialmente si considero que está enfocado más a un tema sancionatorio porque lo que busca es que el contribuyente haga conciencia de que si el actúa mal y no paga sus impuestos de manera completa se le va a sancionar con un porcentaje adicional al que no pago en su momento no obstante como le decía de una u otra manera si en ese momento como quien dice el contribuyente está consciente y lograr aceptar todas las diferencias establecidas es prácticamente como que se le condona o perdona ese recargo porque al final ya no se le cobra el momento que él acepta las glosas y</p> | <p>Indemnizatoria y sancionatoria creo que cumplen las 2 cualidades, indemnizatoria por cuanto estaría cubriendo el trabajo que realiza la administración tributaria con el afán de recaudar un impuesto correcto y sancionatorio porque cuanto el contribuyente no lo hizo de manera oportuna ni veraz entonces está siendo sancionado por la administración tributaria por no haberlo hecho.</p> | <p>La naturaleza que tiene es sancionatoria porque, el momento en el que la administración interviene en un proceso de determinativo identifica que si ha existido omisiones voluntarias o involuntarias digámoslo así se genera como resultado el hecho de que el contribuyente no realizo el pago correcto de su impuesto entonces se sanciona esa actitud se sanciona el hecho de que no liquido correctamente los tributos que adeuda al Estado y por ese sentido tiene que ser sancionado digámoslo con este recargo.</p> | <p>El recargo tributario tiene una naturaleza sancionatoria es decir por los errores detectados en las declaraciones de los contribuyentes por parte del sujeto activo se procede a establecer el 20% de recargo como sanción.</p> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |  |                                           |  |  |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------|--|--|--|
|  | <p>los contribuyentes sepan es lo que se les va a recargar sobre el valor del principal en el momento en que administración tenga que mover todo el aparataje estatal para poder verificar las declaraciones de impuestos no podría ser considerado como una sanción penal pues carece de dolo en este caso nosotros estamos convencidos y creemos que los contribuyentes realizan sus declaraciones de impuestos de buena fe considerando todos sus documentos pero en el transcurso de este proceso de determinación de resultados pueden haber errores y estos errores implican que la administración deba entrar a verificar los saldos y este proceso de verificación</p> |  | <p>paga las diferencias establecidas.</p> |  |  |  |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------|--|--|--|

|                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                  | obviamente implica un costo para el Estado que al final debe ser compensado de alguna manera adicionalmente el contribuyente debe tener algún tipo de recargo porque no está haciendo las cosas de acuerdo con el resto de contribuyentes que si están presentando sus declaraciones de manera adecuada por lo tanto el recargo para mi tiene una naturaleza tanto sancionatoria como indemnizatoria es una naturaleza mixta. |                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                      |
| 10.- ¿Considera que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario ha servido para disminuir la brecha de veracidad en cuanto al cumplimiento de las | Yo entiendo que sí que muchos contribuyentes han mejorado su comportamiento y también dentro de los procesos determinativos previo a que se emitan las                                                                                                                                                                                                                                                                        | Si cuando el contribuyente va a buscar el beneficio de evadir sin duda va incluir en su ecuación un 20% adicional del recargo en función de que pueda descubrir la trama de fraude la | En este caso yo creo que el 20% si bien tiene un carácter puede ser sancionatorio porque el contribuyente no está actuando de una manera adecuada básicamente como se | Bueno yo creo que si lo ha realizado porque por ejemplo hay departamentos de gestión tributaria en los cuales se realizan controles masivos con el fin de disminuir la brecha | Si contribuye al tema de la generación de riesgo y el modificación de la brecha de veracidad porque si una empresa grande hace un análisis financiero de cuanto le costaría que | El establecimiento del recargo tributario establecido en el art.90 del Código Orgánico Tributario, si ha servido para tener un mejor |

|                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                    |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| obligaciones tributarias? Explique | <p>actas de determinación definitiva muchos contribuyentes han aceptado estas diferencias a fin de ahorrarse este recargo del 20% por lo tanto el recargo si está cumpliendo la finalidad con la que fue creada es que es disminuir los errores en las declaraciones y que los contribuyentes presentes sus impuestos sus declaraciones en base a los resultados que arroja su contabilidad por lo tanto el recargo si ha cumplido su fin y es una forma de mitigar el tema de la veracidad dentro de las declaraciones</p> | <p>administración tributaria en sentido creo que sí.</p> | <p>había mencionado anteriormente es importante primero más que el contribuyente sepa que si se le determina va tener que pagar un 20% adicional que el sienta ese riesgo de que en efecto la administración tributaria va lograr identificar su comportamiento y va a llegar a él y a cobrar esos impuestos entonces si puede ser como que una herramienta más que pueda tener la administración tributaria para poder llegar a la conciencia de los contribuyentes y como decíamos anteriormente usted sabe que para una persona siempre un tema súper delicado es su economía entonces cualquier cosa que afecte su economía si va ser algo que le haga</p> | <p>de veracidad por ejemplo hay un cruce de ingresos detectamos que el contribuyente tuvo ingresos mayores a los que declaro entonces en esta etapa este departamento persuasivo al contribuyente para que realice la declaración sustitutiva y le advierte que si no lo hace de forma voluntaria va entrar un proceso determinativo el cual tiene consigo el recargo del 20% entonces una vez que el contribuyente sabe que es lo que va pasar sino lo hace de forma voluntaria lo que hemos obtenido en la mayoría de casos es que hacen la declaración sustitutiva lo que contribuye a</p> | <p>la administración tributaria le determine y le cobre el recargo probablemente si decide hacer el pago voluntario y correcto si por una parte pero sin embargo esto es muy subjetivo porque no puedes tu evidenciar de forma clara a que efectivamente el contribuyente cuando liquida su impuesto está pendiente o piensa en que en algún momento va entrar en un proceso determinativo entonces eso es un poco subjetivo también el tema importante aquí es que mientras la administración tributaria vaya generando disparos en los que vaya a estableciendo riesgos a los contribuyentes va ser más probable que él llegue a la verdad de su</p> | <p>comportamiento y mitigar el tema de la veracidad de las declaraciones de los contribuyentes</p> |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|

|  |  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |  |
|--|--|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  |  |  | <p>pensar dos veces su actuación pero de todas maneras al momento que existe una condonación de este recargo entre la borrador y definitiva el contribuyente también puede hacer ese análisis y como quien dice jugarse y decir si la administración tributaria en su momento llega a identificar mi actuación me la juego y pagare y de todas maneras no cancelare ese recargo entonces también todo va depender del análisis o la planificación tributaria que tenga el contribuyente de una u otra manera si puede ser un factor que le haga pensar dos veces pero yo creo que no incide directamente en su comportamiento el tema del recargo.</p> | <p>incrementar la brecha de veracidad</p> | <p>declaración de impuestos porque el contribuyente que si tienen la intención de pagar bien sus tributos se mantiene informado y verifica cuales son los riesgos de no hacerlo entonces va a pensar en su costo beneficio sin embargo habrá también otro grupo de contribuyentes que saben cuánto financieramente representa el que ahora no paguen el impuesto que lo van a pagar después y como también te comente hace un rato el tema es que el recargo viene al final del proceso probablemente si le comunicamos una diferencia al contribuyente y el decide solventar o pagarla dentro de los 20 días ya no existiría el recargo entonces probablemente el</p> |  |
|--|--|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|  |  |  |  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |  |
|--|--|--|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  |  |  |  |  | <p>impuesto que dejo de pagar hace tres años le ayudó a mejorar sus finanzas en su actividad económica y ahora que ya lo detectamos y lo establecemos como glosa lo va a pagar entonces el ya hizo uso de ese dinero lo movió en su economía genero rentabilidad y nos va pagar después entonces son estrategias que cada contribuyente va a utilizar el tema de si afecta o no al tema de la brecha de la veracidad si afecta pero no en la gran magnitud ósea el 100% no lo hace porque luego le va a generar un recargo yo creo que es un porcentaje pequeño el que contribuye a la disminución a la brecha de la veracidad</p> |  |
|--|--|--|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 11.- Según su criterio ¿Cuál es el fin de que el Estado cobre un recargo en los procesos de determinación tributaria? | En definitiva es lo que hemos hablado a lo largo de todo este cuestionario y es tener las dos aristas la una que es la resarcir al Estado los costos adicionales que tiene que incurrir para una recaudación de tributos que son obligación de todos y adicionalmente sancionar un mal comportamiento del contribuyente no por esto quiero decir que sea de carácter penal por que es una sanción administrativa y cuando una sanción es administrativa simplemente busca limitar ciertos comportamientos que tienen los administrados entiendo yo que si está cumpliendo con el objetivo y al final es una de las medidas más adecuadas que se ha tomado respecto | Que al momento de declarar el contribuyente su declaración lo haga en función de la real cuantía y también dentro de los parámetros de la brecha de veracidad. | Básicamente es tratar de que el contribuyente en efecto actué de manera adecuada de una u otra manera para la administración tributaria también puede ser como una herramienta o un arma se pudiera decir al recargo porque al momento que nosotros llegamos a la presentación de resultados preliminares también tenemos esa alternativa entonces también es un aliciente porque por ejemplo en el caso de que un contribuyente tuviera que pagar \$100.000.00 el momento en el que se le lee el acta borrador y él sabe que si realmente él actuó mal y la glosa que tiene la administración tributaria está bien | Como indique anteriormente el objetivo de tener el recargo es cubrir a la administración tributaria el tiempo que se demora una auditoria se demora entre 11 meses y está dedicado un funcionario y su supervisor auditorio informático entonces tiene un costo para la administración tributaria realiza un proceso usted podrá sumar los sueldos del funcionario responsable de su supervisor del auditor informático los recursos tecnológicos que emplea la administración tributaria para poder determinar la cuantía real de un contribuyente entonces ese 20% vendría de una forma a cubrir ese costo que | El tema de generar un recargo es por la obligación o la generación de costos que tiene la administración publica la administración tributaria al momento de que ingresa un proceso de control es decir si el contribuyente es bien comportado y siempre paga sus impuestos correctamente no tendría que ser sujeto de una intervención de la administración tributaria y por ende no habría un proceso de control que genere un costo entonces ahora que la administración tributaria entra hacer la verificación el costo de un auditor un contador que identifiquen el riesgo el operativo administrativo eso está generando costos al tema de la | El fin que persigue el Estado mediante el cobro del recargo en los procesos de determinación tributaria están dirigido a las sanciones por el pago de impuestos de manera incorrecta es decir el castigo que incurre el contribuyente por su mala actuación, lo cual contribuye al pago de mayores valores en favor del Estado. |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|  |                                                                 |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |  |
|--|-----------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  | del tema de los recargos dentro de las obligaciones tributarias |  | <p>estructurada bien fundamentada y si él cancela de 100.000.00 se va ahorrar \$20.000.00 dólares también para nosotros nos ha servido como justamente una herramienta de persuasión porque igual el momento en que se les explica a los contribuyentes se le dice a ver si usted paga en esta instancia aparte de ahorrarse temas legales en litigios futuros porque eso implica ya costos adicionales de abogados de personas que le ayuden con la organización de la información para presentar reclamos o para presentar demandas también se va ahorrar ese 20% que es algo que a los contribuyentes dependiendo el monto que tienen que pagar por impuesto a</p> | realiza la administración. | <p>recaudación entonces en ese sentido el tratar de cubrir los costos generados del proceso determinativo es uno de los factores y otro como también ya se ha mencionado es el tema de la generación de riesgo ósea tenemos también el tema de difundir y dar a conocer al contribuyente que si no cumple adecuadamente con sus declaraciones va ser sujeto de un proceso de control y que si se llega a liquidar y no paga eso va tener un recargo entonces es el tema de riesgo que también un respecto de la administración tributaria</p> |  |
|--|-----------------------------------------------------------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

|  |  |  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |  |  |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|
|  |  |  | <p>veces si les resulta igual atractivo económicamente el decir haber sopesa cuanto van hacer los costos que van a incurrir si ellos realmente no van a tener pruebas efectivas que ayuden a bajar ese impuesto muchos contribuyentes más bien prefieren pagar y también por ese lado se ahorran el recargo</p> |  |  |  |
|--|--|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|

**Fuente:** Elaboración propia a partir de la información proporcionada por los funcionarios del Servicio de Rentas Internas

**Tabla 3.2: Entrevista Funcionarios de la Unidad Judicial con Sede en el cantón Ambato**

| Preguntas                                                                                                                                       | Dr. Hernán Salinas (Juez del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Dr. Walter Garnica (Presidente del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario)                                                                                                                                                                                                                                | Dr. Edison Guerrero (Juez del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario)                                                                                                                                                                                                                        | Análisis                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.- ¿Le parece adecuado el cobro del 20% en las determinaciones tributarias que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, y por qué? | En mi criterio personal el recargo del 20% en las determinaciones tributarias establecidas en el Art. 90 del Código Tributario, no es adecuado, porque viene a ser una medida confiscatoria al patrimonio de los contribuyentes, al cobrar una cantidad adicional a la determinación tributaria, lo cual implica que esta sea inconstitucional; además porque al no realizar el sujeto pasiva la declaración conforme le | Si debido a que desde mi punto de vista considero que el recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario tiene como finalidad recaudar y generar un cobro adicional por no realizar el pago de manera oportuna en los tiempos correspondientes por parte del sujeto pasivo que serían los contribuyentes | El recargo que establece el Art. 90 del Código Tributario al estar establecido en una norma legal una norma infra constitucional y al no haberse declarado la inconstitucionalidad obviamente tiene que ser aplicado por los jueces a su tenor literal en ese sentido la aplicación del artículo 90 es legal | El cobro del 20% de recargo en las determinaciones tributarias establecidas en el art.90 del Código Orgánico Tributario, al constar en una norma legal, debe ser aplicado de acuerdo a lo que dispone el art. 90 por cuanto es completamente legal. |

|                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                            | correspondía, el sujeto activo al momento de la determinación ya cobra intereses y multa, establecerse adicionalmente el recargo del 20% violenta principios constitucionales previstos en el Art. 76 de la Constitución de la República, como por ejemplo; nadie puede ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia; nadie podrá ser privado del derecho a la defensa. |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                      |
| 2.- ¿Qué cree que buscó el legislador al momento de establecer el recargo del 20% en la legislación ecuatoriana y considera que se está cumpliendo su fin? | Lo que buscó el legislador al establecer el 20% del recargo en la legislación ecuatoriana, considero que fue para mejorar la cultura tributaria en el Ecuador, esto es para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias en los plazos y forma establecidos en la ley.                                                                                          | Bueno considero que el pensamiento del legislador fue implementar una forma para poder recaudar y generar recursos económicos que ayuden al fomento y desarrollo del país, castigando a los contribuyentes por actuar de mala manera referente a sus declaraciones tributarias en la que se trate generar una defraudación o afectación hacia el Estado. | Considero que el legislador al momento de establecer este recargo del 20% como ya se ha pronunciado la Corte Nacional de Justicia es una medida de carácter disuasiva a fin de que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias en forma correcta.<br><br>Respecto a establecer si efectivamente está cumpliendo su fin en este caso debería haber previamente un estudio previo a fin de determinar si el recargo del 20% cumple o no cumple su fin | El legislador , busco sancionar al contribuyente que presente declaraciones erróneas e incrementar las recaudaciones tributarias en favor del Estado |

|                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>3.- ¿Considera que el cobro del 20% de recargo tributario afecta económicamente en la economía de los contribuyentes? Explique</p>                                         | <p>Personalmente considero que el recargo tributario del 20% afecta sustancialmente a la economía de los contribuyentes, en virtud de que es adicional al monto de la determinación tributaria, valor excesivo que no se encuentra plenamente justificado su cobro.</p> | <p>Es claro mencionar que el recargo tiene un carácter sancionador y por lo tanto si afecta a los contribuyentes ya que el cobro de un recargo siempre afectará el bienestar económico del contribuyente y a la vez el bienestar de la actividad económica a la que se dedique o realice y por lo tanto el recargo del 20% en el pago de las determinaciones tributarias afectaría de forma directa a los contribuyentes</p> | <p>Considero que el recargo del 20% en la economía de los contribuyentes no estaría afectando en la medida de que está medida de recargo es una especie de sanción al contribuyente que no ha hecho su declaración de tributos en forma correcta o a la vez al momento de presentar la declaración a realizado en este caso no ha declarado sus ingresos o sus gastos en forma correcta por tanto si incumplió con un deber en hacer correctamente su declaración obviamente que su economía no va a ser afectada porque más bien es consecuencia de la omisión o de la acción al momento de realizar su declaración de impuestos</p> | <p>EL pago del 20% del recargo por parte de los contribuyentes si afecta de manera directa el aspecto económico de su actividad y empresa, por cuanto constituye un gasto extra.</p>                                                                                                                                                                               |
| <p>4.- Según su criterio ¿Considera que el recargo tributario debería constar en el capítulo de las sanciones y no en el art. 90 del Código Orgánico Tributario? Explique</p> | <p>Considero que esta medida debe constar en el capítulo de sanciones, porque se trata de una imposición de carácter sancionatoria, que para su cobro debe cumplirse con el debido proceso, garantizando el derecho a la defensa de los contribuyentes.</p>             | <p>Desde mi punto de vista considero que el recargo se encuentra estipulado de forma correcta en el artículo 90 pues no por tener el carácter sancionatorio se lo debería considerar como tal, sino más bien es sancionado por tratar o buscar de disuadir una obligación la cual debe cumplir y no puede hacer caso o miso del mismo, por lo tanto al generar un gasto extra o adicional a la</p>                           | <p>El capítulo de las sanciones prácticamente se refiere a infracciones por incumplimiento de deberes formales por tanto el artículo 90 si bien es considerado una sanción no se refiere está sanción al incumplimiento de deberes formales sino más bien lo que se refiere el recargo es a una medida disuasiva de carácter fiscal a fin de que el contribuyente cumpla</p>                                                                                                                                                                                                                                                          | <p>El recargo que se encuentra tipificado en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, es el correcto, por cuanto si bien el art. 90 es considerado como una sanción, esta no se refiere al incumplimiento de deberes formales sino que se refiere al recargo que es una medida disuasiva de carácter fiscal que tiene por objeto que el contribuyente cumpla</p> |

|                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | administración publica este debe ser reparado en este caso sería por parte del contribuyente                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | correctamente con las obligaciones tributarias por tanto considero que en la parte en que se encuentra tipificado actualmente es la correcta.                                                                                                                                                                                                                                            | correctamente con sus declaraciones tributarias                                                                                                                                             |
| 5.- ¿Considera usted que la aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, ha servido para el mejoramiento de la cultura tributaria en el país? Explique | Considero que no ha servido para el mejoramiento de la cultura tributaria en nuestro país, porque el recargo es una cuestión disuasiva adicional que se da por la atribución que tiene la administración tributaria o sujeto pasivo para revisar, modificar las declaraciones efectuadas por el sujeto pasivo, una especie de sanción, pues por ser adicional que se da solo en ciertos casos, jamás puede mejorar la cultura tributaria. | Para poder dar un respuesta correcta y concreta a la presente interrogante es importante tener presente y considerar un estudio previo en el que se determine una estadística del grado de efectividad y eficiente que ha generado o producido el cobro del recargo del 20% para que determinar su cumple con su finalidad y ha servido para mejorar la cultura tributaria por parte de los contribuyentes | Para establecer una respuesta objetiva a la pregunta previamente se debería existir una análisis previo de establecer el nivel de cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias a fin de verificar si la sanción del 20% está cumpliendo su fin para el cual fue creado                                                                                                  | La aplicación del recargo establecido en el art.90 del Código Tributario si ha cumplido con el mejoramiento de la cultura tributaria por parte de los contribuyentes                        |
| 6.- ¿Considera usted que el Recargo Tributario establecido en el inciso del Artículo 90 del Código Tributario vulnera derechos y principios constitucionales?                              | Desde mi punto de vista este recargo tributario, es vulnerable de los derechos y principios constitucionales establecidos en el Art. 76 y 82 de la Constitución de la República del Ecuador.                                                                                                                                                                                                                                              | Considerando el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador en la que se establece los principios del régimen tributario y a la vez los principios establecidos en el artículo 5 del Código Orgánico Tributario no existe vulneración alguna referente a principios constitucionales a todos los contribuyentes ya que las autoridades administrativas simplemente cumplen con lo que      | El articulo 90 como lo manifesté desde un inicio al ser una norma legal que se encuentra en el ordenamiento jurídico y al no haberse declarado la inconstitucionalidad de esta norma se presume la constitucionalidad de la misma por tanto de existir vulneraciones a derechos constitucionales básicamente esa alegación o determinar si existe o no vulneraciones la debería realizar | El recargo al estar establecido en el art.90, y ser una norma legal y no constituir inconstitucional, no vulnera derechos ni principios constitucionales por lo cual su aplicación es legal |

|                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | determina y establece la ley es así que se cumple con el deber formal de aplicar y hacer uso de las normas legales que regulan el control en el ámbito tributario                                                                                                                                                                                                  | la Corte Constitucional en este caso bajo el principio de legalidad la norma mientras se encuentre en ordenamiento jurídico su aplicación será legal                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 7.- ¿Considera si el recargo tributario puede ser modificado con alguna otra medida alternativa que permita reducir la brecha de la veracidad en la presentación de declaraciones de impuestos?                                      | Si, creando incentivos tributarios como por ejemplo la rebaja de tributos a quienes cumplen a tiempo y con veracidad sus obligaciones tributarias.                                                                                                                                                                                                                                                 | Considero oportuno que se debería considerar previamente en base a un estudio técnico en el que se logre determinar el grado de efectividad referente a la brecha de veracidad en el cumplimiento del pago de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes para poder considerar si la medida del recargo puede o debería ser modificada o no      | Para responder esta pregunta considero que debería existir previamente un informe investigativo para que se determine si la administración tributaria que cantidad de determinaciones directas ha realizado desde la vigencia del artículo 90 en base a esa investigación y los resultados que arroje esa investigación se podría determinar si la medida del recargo del 20% está cumpliendo su fin o es necesario establecer otra medida alternativa | Para reducir la brecha de la veracidad en la presentación de declaraciones de impuestos se debe establecer un programa de cultura tributaria que promueva valores creencias y actitudes adecuadas e idóneas respecto a la tributación y a las leyes; así como un estudio que permita determinar si la medida del 20% está cumpliendo su fin o se hace necesario establecer una medida alternativa |
| 8.- Cree usted que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, es el adecuado para nuestra economía o se debe calcular en base a un estudio técnico adecuado y qué porcentaje considera conveniente? | Me ratifico y afirmo que este recargo no es adecuado para la economía de los contribuyentes, a más de que es confiscatorio, considero que no se debe imponer este recargo, porque el monto de los tributos vienen determinados en la ley, y el recargo no tiene razón de ser, porque al intervenir en revisiones la administración Tributaria, no justifica que se realice este pago adicional, ya | Bueno considerando que de acuerdo a las actas de los informes de debate cuando se instituyó la figura del recargo tributario por parte de los legisladores no existió un análisis y estudio para determinar si es conveniente el recargo del 20% en las determinaciones tributarias, por lo tanto es de vital importancia igual tener una investigación previa que | Al momento que el legislador estableció el 20% obviamente los parámetros por el cual el legislador se basó para establecer este porcentaje no lo podríamos determinar en base a que razonamiento lo realizó sin embargo considero de que a fin de que se establezca correctamente el porcentaje también debería haber un estudio previo para que se pueda medir                                                                                        | No existe un análisis y estudio apropiado para determinar si el recargo del 20% en las determinaciones tributarias es el adecuado o no, por lo cual se debe calcular el que manifiesta el Art. 90 del Código Tributario.                                                                                                                                                                          |

|                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                         | que esto es parte de su trabajo y funciones propias, que están satisfechas a través del presupuesto general del estado.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | determine el resultado de favorabilidad que ha generado o producido dicho recargo en los contribuyentes                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | está medida de impacto en el contribuyente                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| 9.- A su criterio el recargo tributario establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario es de naturaleza indemnizatoria o sancionatoria; y ¿Por qué?                                                           | Para mi criterio es de naturaleza sancionatoria; pero que se encuentra mal establecida en nuestra legislación. Es sancionatoria porque impone una multa, que no tiene nada que ver con la determinación tributaria, y que se produce por la falta de declaración en los plazos determinados en la ley, o por errónea declaración por acción u omisión; pero que debe regularse en nuestra legislación como sanción. No es indemnizatoria porque no aclara que se cobre por gastos adicionales que incurra el sujeto activo. | El recargo tributario es considerado de naturaleza indemnizatoria debido a que su finalidad es reparar el gasto generado para que la administración pública detecte la omisión del pago efectivo por parte de los contribuyentes y a la vez es de naturaleza sancionatoria porque se busca castigar al contribuyente por actuar de mala manera al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias y a la vez para buscar garantizar el cumplimiento del pago de las determinaciones tributarias en los tiempos establecidos y correctos por parte del sujeto pasivo | Considero que el recargo del 20% según ya se ha pronunciado la Corte Nacional de Justicia lo ha manifestado que es de naturaleza sancionatoria y también así se ha pronunciado por ejemplo en el Extracto del Fallo en la Resolución N°013-2013 en el juicio N° 42-2011 en el que estableció el recargo del 20% tiene una naturaleza sancionatoria pues procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. | El recargo tributario es de naturaleza sancionatoria e indemnizatoria por cuanto su finalidad es el de reparar el gasto para que la administración tributaria detecte la omisión de pago real por parte de los contribuyentes, y porque se busca castigar al contribuyente por su mala actuación al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias |
| 10.- ¿Considera que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario ha constituido para disminuir la brecha de veracidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias? Explique | Considero que tal vez en un mínimo porcentaje, no es una medida adecuada. Se debería realizar un estudio exhaustivo para determinar su grado de efectividad. Para mi criterio se la debe remplazar generando incentivos a los contribuyentes                                                                                                                                                                                                                                                                                | Bueno desde mi punto de vista si contribuye puesto que la generación de riesgo permite que los contribuyentes voluntariamente sus declaraciones de forma correcta y oportuna.<br><br>Para lo cual considero de igual manera que se debería tomar muy                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Para responder esta pregunta igualmente considero que previamente debería haber un análisis un estudio del impacto que está causando en los contribuyentes el recargo del 20% a fin de determinar cuántos procesos determinativos ha realizado la administración tributaria en base a ese análisis se                                                                                                                                       | El recargo del 20% que establece el Código Orgánico Tributario no ha constituido un mecanismo de disminución sobre la veracidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, por cuanto el conocimiento de carácter tributario es escaso en el país, y porque se requiere un análisis de estudio de impacto que                           |

|                                                                                                                       |                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                       | para que cumplan sus declaraciones con veracidad.                                                                                        | en cuanto la existencia de una análisis en base a la obtención de resultados de una investigación que evidencie el grado de veracidad del pago de las determinaciones tributarias por parte de los contribuyentes | podría determinar si existe o no una disminución de la brecha de veracidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias                                                                                                                                                                                                                                                                                     | causa el recargo del 20% para determinar el número de procesos de terminativos realizados por la administración tributaria.                                                           |
| 11.- Según su criterio ¿Cuál es el fin de que el Estado cobre un recargo en los procesos de determinación tributaria? | Para mi criterio el fin es robustecer las arcas fiscales, con un grado de perjuicio a los contribuyentes que ven disminuida su economía. |                                                                                                                                                                                                                   | Considero que el fin obviamente como ya se ha pronunciado la Corte Nacional de Justicia es una medida de carácter fiscal que lo que busca es disuadir a los contribuyentes a fin de que cumplan correctamente con sus obligaciones tributarias y realicen una determinación en base efectivamente a la realidad económica de cada contribuyente y no evadiendo en este caso los impuestos que tienen que cancelar | El cobro del recargo del 20% tiene como finalidad para el Estado, parte del financiamiento del presupuesto general del Estado para realizar las obras en favor del pueblo ecuatoriano |

**Fuente:** Elaboración propia a partir de la información proporcionada por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario

**Tabla 3.3: Entrevista realizada a la Abogada experta en Materia Tributaria**

| Preguntas                                                                                                                                       | Dra. Linda Amancha                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Análisis                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.- ¿Le parece adecuado el cobro del 20% en las determinaciones tributarias que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, y por qué? | El recargo tributario se incorporó en la legislación ecuatoriana como una nueva institución jurídica, adicional al tributo y distinta de los intereses y la multa, establecida en la Ley Reformatoria para la equidad Tributaria incorporándola en las reformas al Código Tributario: “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”. El recargo contenido en el art. 90 del Código Tributario es muy limitado y no explica su naturaleza, lo que conlleva a una serie de interpretaciones, siendo para los | Se considera aceptable, pues sirve y aporta por medias las contribuciones por parte de los sujetos pasivos cuando han hecho caso omiso de las normativas legales tributarias estipuladas. La obligación de cumplir con el deber formal de cumplir con sus deberes tributarios cada contribuyente |

|                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                            | contribuyentes sancionatorio y para la Administración Tributaria resarcitorio. Con este antecedente considero que el cobro del 20% es inadecuado por la falta de definiciones de esta figura jurídica.                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| 2.- ¿Qué cree que buscó el legislador al momento de establecer el recargo del 20% en la legislación ecuatoriana y considera que se está cumpliendo su fin? | Considerando que el legislador buscó establecer una figura de naturaleza indemnizatoria, que se produce por el trabajo adicional que la administración realiza en ejercicio de su facultad determinadora cuando el contribuyente no cumple con su obligación tributaria, o lo hace de manera errada, sin embargo, ese fin no se ha cumplido a cabalidad, pues la administración pública utilizó esta figura como un mecanismo de sanción.                                               | Básicamente se busca resarcir el costo de una auditoría tributaria que el Estado busca una indemnización por tratar de persuadir los impuestos y buscar proteger el bienestar económico y financiero del país pero sin un análisis previo y sin considerar su naturaleza y su efectividad en el campo social. |
| 3.- ¿Considera que el cobro del 20% de recargo tributario afecta económicamente en la economía de los contribuyentes? Explique                             | El incremento de una carga o a la aplicación o el desarrollo de un nuevo cargo, es decir el cargo adicional que se añade a una cierta deuda cuando la persona se atrasa en el pago, o una deuda determinada que se contrae con un plazo de pago o una fecha de vencimiento, sin duda alguna disminuye la capacidad financiera del contribuyente, y por ende su economía es afectada; en consecuencia el cobro del 20% de recargo tributario afecta económicamente a los contribuyentes. | Si de forma directa debido a que una persona adicional a la muta el interés se ve afectada por el pago del recargo del 20% del total del valor a pagar en la determinación tributaria                                                                                                                         |

|                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>4.- Según si criterio ¿Considera que el recargo tributario debería constar en el capítulo de las sanciones y no en el art. 90 del Código Orgánico</p>                                          | <p>Sí en razón de que el recargo tiene una naturaleza sancionatoria que procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente, por lo que no puede estar determinado en el Capítulo II Título I del Código Tributario denominado “De la determinación” del Código Tributario.</p>                                                                                                                                                                                                                             | <p>Las sanciones constan de multas e intereses, es decir el Art.323 estipula de forma clara y precisa las diferentes sanciones pero la ley reformativa de equidad tributaria reforma el Art.90 más no añade al recargo como ninguna sanción ocasionando un vacío legal de perjuicio al contribuyente</p> |
| <p>5.- ¿Considera usted que la aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, ha servido para el mejoramiento de la cultura tributaria en el país? Explique</p> | <p>La mayor parte de ciudadanos, desconoce de este recargo establecido en la normativa ecuatoriana, en consecuencia no se puede hablar de un mejoramiento en la cultura tributaria, más aun cuando no existe más información y facilidades para que se dé una correcta declaración de impuestos, y sobre todo a tiempo.</p>                                                                                                                                                                                                                | <p>De una forma ayuda que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias para que de esa forma se eviten cualquier tipo de sanción</p>                                                                                                                                                      |
| <p>6.- ¿Considera usted que el Recargo Tributario establecido en el inciso del Artículo 90 del Código Tributario vulnera derechos y principios constitucionales?</p>                              | <p>El artículo 90 del Código Tributario, vulnera el artículo 300 de la Constitución de la República, que establece el principio de equidad por recargo tributario; asimismo, el recargo no se ha incluido en la enumeración taxativa de las sanciones establecidas en el artículo 323 del Código Tributario. El gravamen adicional del 20% es una verdadera sanción que se encubre formalmente bajo la figura del recargo; bajo esta realidad, la forma de operar de esta sanción es automática, por lo que se estaría inobservando el</p> | <p>Si vulnera los principios constitucionales por lo tanto es un cobro indebido que se empleó con el fin de que el Estado obtenga más recursos económicos</p>                                                                                                                                            |

|                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                      | procedimiento determinado para la sanción de contravenciones previsto en el artículo 363 del Código Tributario.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                     |
| 7.- ¿Considera si el recargo tributario puede ser modificado con alguna otra medida alternativa que permita reducir la brecha de la veracidad en la presentación de declaraciones de impuestos?                                      | No se puede hablar de una medida alternativa como tal, pues jurídicamente estaríamos redundando en los mismos efectos del recargo. Considero que la solución sería un programa de cultura tributaria que promueva valores, creencias y actitudes adecuadas e idóneas respecto a la tributación y las leyes que la rigen, que conduciría al cumplimiento permanente de los deberes fiscales, esto es entre otras cosas, remitir información verídica en la presentación de declaraciones de impuestos. | Las medidas correctas y efectivas serían normas que castiguen o sancionen de menor manera en la que no se ve afectada el bienestar económico de los contribuyentes  |
| 8.- Cree usted que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, es el adecuado para nuestra economía o se debe calcular en base a un estudio técnico adecuado y qué porcentaje considera conveniente? | El recargo del 20% no es el adecuado para nuestra economía, en virtud de que la principal fuente de liquidez del Estado debe estar encaminada a estrategias para fortalecer su eficiencia en el cobro de tributos, lo que genera mayor actividad económica. La imposición de sanciones, a través de esta figura jurídica, limita nuevas inversiones productivas que se pueden ejecutar en el marco de la Ley.                                                                                         | Es un cobro que afecta al contribuyente en su economía por tal razón es un cobro que no favorece y más bien perjudica el bienestar financiero de los contribuyentes |
| 9.- A su criterio el recargo tributario establecido en el art. 90 del Código Orgánico                                                                                                                                                | El recargo introducido en el artículo 90 del Código Tributario tiene características sancionatorias, en virtud                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Como se ha manifestado anteriormente el recargo tributario es de carácter                                                                                           |

|                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                        |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tributario es de naturaleza indemnizatoria o sancionatoria; y ¿Por qué?                                                                                                                                                | de que corrige las actuaciones del sujeto pasivo en sus liquidaciones de sus impuestos cuando no lo hace conforme a la ley.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | indemnizatorio por la simple razón que se debe recompensar al Estado                                                                                                                                                                                   |
| 10.- ¿Considera que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario ha construido para disminuir la brecha de veracidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias? Explique | Considero que no disminuye la brecha aludida. Se entiende que la ley es conocida por todos, sin embargo en el Ecuador el nivel de conocimiento tributario no es muy elevado. La norma mencionada no busca que exista una veracidad al momento de cumplir con obligaciones tributarias, sino trae consigo una ideología política relacionada con una fuerte necesidad de financiamiento para el Presupuesto General del Estado.                                               | La ley es clara y específica pero a pesar de que las normas legales sancionan las malas actitudes al momento de efectuar sus declaraciones por tal motivo el SRI se ve en la obligación de verificar las personas que traten de disuadir sus impuestos |
| 11.- Según su criterio ¿Cuál es el fin de que el Estado cobre un recargo en los procesos de determinación tributaria?                                                                                                  | Financiar parte del Presupuesto General del Estado, ya que la recaudación de recargos así como de impuestos y tributos, es uno de los mecanismos que posibilitan el direccionamiento de recursos que se necesitan para la inversión en obras que nos benefician a todos, de acuerdo al Servicio de Rentas Internas (SRI). Prueba de ello, según la entidad tributaria, es que los recursos de la tributación financian más del 50% del Presupuesto General del Estado (PGE). | El factor principal que busca el Estado por medio del recargo del 20% en las determinaciones tributarias es resarcir el costo que evalúa una auditoría tributaria                                                                                      |

**Fuente:** Elaboración propia a partir de la información proporcionada por la Abogada experta

### 3.3 Análisis General de los Resultados

Las entrevistas realizadas al tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario, como a la abogada experta la doctora Linda Amancha y a los cinco funcionarios del departamento de Autoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas (SRI) zonal 3 de Tungurahua, se pudo determinar que la naturaleza del recargo tributario se inició en el año 2007, mediante la ley reformativa para la equidad tributaria, en su art. 2 que reformó el art. 90 del Código Tributario, creando la figura jurídica del recargo del 20%, el cual busca básicamente incrementar los ingresos en favor del Estado.

Se logra establecer que la finalidad del cobro del recargo tributario es aumentar el ingreso económico del fisco, porcentaje fijo que es aplicado, dicha figura jurídica busca indemnizar costos a la administración tributaria en la identificación de anomalías en las determinaciones tributarias, pero que afecta de forma directa a la economía de los contribuyentes por su carácter sancionatorio.

Con la implementación del recargo tributario por parte de los legisladores de aquel periodo simplemente su planteamiento fue que los contribuyentes presenten de forma más correcta las declaraciones, y quienes no lo hagan de manera adecuada se atengan al pago del recargo tributario. Por lo tanto, el recargo del 20% cumple con la finalidad por el cual fue creado debido a que el nivel de declaraciones erróneas o inexactas ha disminuido considerablemente. Teniendo presente y en consideración que, para la administración tributaria, el recargo tributario no viola ni vulnera principios constitucionales por cuanto lo único que la administración tributaria establece el cobro

del recargo por la omisión del cumplimiento de la obligación por parte del sujeto pasivo.

**Tabla 3.4.: Análisis de las entrevistas realizadas a los miembros del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario, como a los funcionarios del departamento Jurídico y de Autoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas y a la distinguida abogada experta.**

| ENTREVISTADOS                                                                   | ANÁLISIS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Dr. Walter Garnica (Juez de lo Contencioso Administrativo y Tributario)</b>  | Es claro mencionar que el recargo tiene un carácter sancionador y por lo tanto si afecta a los contribuyentes ya que el cobro de un recargo siempre afectará el bienestar económico del contribuyente y a la vez el bienestar de la actividad económica a la que se dedique o realice y por lo tanto el recargo del 20% en el pago de las determinaciones tributarias afectaría de forma directa a los contribuyentes                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>Dr. Edison Guerrero (Juez de lo Contencioso Administrativo y Tributario)</b> | Se puede considerar que el recargo que se encuentra estipulado de forma correcta en el artículo 90 pues no por tener el carácter sancionatorio se lo debería considerar como tal, sino más bien es sancionado por tratar o buscar de disuadir una obligación la cual debe cumplir y no puede hacer caso o miso del mismo, por lo tanto al generar un gasto extra o adicional a la administración publica este debe ser reparado en este caso sería por parte del contribuyente                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Dr. Hernán Salinas (Juez de lo contencioso administrativo y tributario)</b>  | En mi criterio personal el recargo del 20% en las determinaciones tributarias establecidas en el Art. 90 del Código Tributario, no es adecuado, porque viene a ser una medida confiscatoria al patrimonio de los contribuyentes, al cobrar una cantidad adicional a la determinación tributaria, lo cual implica que esta sea inconstitucional; además porque al no realizar el sujeto pasiva la declaración conforme le correspondía, el sujeto activo al momento de la determinación ya cobra intereses y multa, establecerse adicionalmente el recargo del 20% violenta principios constitucionales previstos en el Art. 76 de la Constitución de la República, como por ejemplo; nadie puede ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia; nadie podrá ser privado del derecho a la defensa. |
| <b>Dra. Linda Amancha (Abogada experta en materia tributaria)</b>               | La aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, de forma parcial no es una sanción en toda la extensión de la palabra porque para que sea una sanción debería haber una pena establecida y debería buscarse en la acción en la que el contribuyente ha realizado el dolo en este caso nosotros no podemos determinar si hubo o no hubo dolo dentro de la actuación del contribuyente porque en muchos casos puede tratarse de un error o de una omisión respecto de los valores que constan en la declaración por lo tanto no se ha verificado dolo respecto del tema de la acción por lo tanto no puede ser catalogado como una sanción en el sentido amplio de la palabra.                                                                                            |

|                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Dra. María Augusta Cevallos</b><br>(Abogada del S.R.I. zonal 3)                              | Tributariamente es un tema bastante delicado sobre el tema del recargo del 20%, el mismo que tiene dos finalidades la una es de tener un efecto sancionador en un aspecto general pero también indemnizatorio respecto del trabajo que la administración debe realizar para poder recaudar los tributos que no han sido pagados en forma oportuna. De acuerdo a mi criterio personal es adecuado el cobro del 20% del recargo sobre el principal por el esfuerzo adicional que la administración tiene que realizar a fin de recaudar los tributos de manera adecuada                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Ing. Fabián Mera (Director del departamento de autoría tributaria)</b>                       | El enunciado que se da en Código Tributario no explica su naturaleza es adecuado en tanto y en cuanto se busque una compensación al Estado por haber infringido la ley, esto con el fin de que se pueda incrementar la recaudación económica de la administración tributaria.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>Ing. Doris Fiallos</b><br>(Coordinadora del área personas naturales de auditoría tributaria) | El recargo tributario busca el incremento financiero de la administración tributaria. Realmente desde que empezamos con el tema del cobro del 20% del recargo básicamente esto estaba enfocado justamente para que los contribuyentes sientan como que constituye un castigo adicional o se podría decir una especie de sanción adicional por el tema de hacer mal la determinación de sus impuestos vía sus declaraciones entonces básicamente a la administración tributaria igual le incurrir costos adicionales para poder cumplir con esos proceso de control entonces básicamente el recargo viene de la mano con esa naturaleza a la misma vez lo que hace es sancionar el comportamiento del contribuyente y de cierta manera poder un poco compensar la actuación que tiene la administración tributaria en cuanto a costos administrativos que incurrir por los controles |
| <b>Ing. Jasmina Salazar</b><br>(Coordinadora Grandes Contribuyentes de Auditoría Tributaria)    | El objetivo del recargo es incrementar la recaudación económica del Estado. El cobro del recargo del 20% es el adecuado por cuanto con este valor la administración tributaria lo que hace es recuperar un poco la carga administrativa que tienen realizar los procesos determinativos; es decir, que no es lo mismo que el contribuyente haya pagado correctamente su impuesto de forma voluntaria, que a través de un proceso determinativo, con lo cual, éste 20% vendría a compensar el gasto que tiene la administración tributaria para que los funcionarios realicen este proceso                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>Ing. Dennis López (Jefe del Departamento de Gestión Tributaria)</b>                          | La finalidad del recargo tributario es incrementar la recaudación financiera por parte del fisco. La administración tributaria considera que es el adecuado el tema del cobro del recargo puesto que el entrar en un proceso de determinativo con un contribuyente implica que la administración tributaria tiene también que entrar en gastos adicionales como es el de la verificación de la información y el establecimiento de las posibles diferencias entonces al generar un costo en la administración tributaria este a través del recargo es recuperado con el pago del contribuyente esa sería la parte fundamental respecto de la aplicación del cobro del 20%.                                                                                                                                                                                                          |

**Fuente:** Elaboración propia a partir de entrevistas (2019)

La aplicación del cobro del recargo tributario vulnera principios tributarios, debido a que la figura del recargo generó irretroactividad a los ordenamientos normativos a su debido momento, debido a que esta figura jurídica carece de total y absoluta fundamentación técnica para su implementación en la legislación ecuatoriana. Se instituye la figura con la única finalidad de que el Estado perciba mayores ingresos tributarios y que dicha sanción debería estipularse de forma más concreta en la base legal, para de esa forma evitar diferentes interpretaciones jurídicas que se han dado, sin olvidar el perjuicio económico que ocasiona el cobro del recargo a los sujetos pasivos en la estabilidad financiera de la actividad económica a la que se dediquen.

De acuerdo a las entrevistas realizadas, se pudo determinar que la naturaleza del recargo tributario busca básicamente incrementar y aumentar los ingresos en favor del fisco o del Estado. Además, es de carácter indemnizatorio y sancionatorio, el primero debido a que el contribuyente debe resarcir el costo o valor que le cuesta a la Administración Tributaria detectar las anomalías que pueden presentarse y detectarse por medio de las auditorías tributarias; y, el segundo, debido a que es una amonestación pecuniaria en contra del contribuyente adicional al valor total de la determinación tributaria por la omisión del pago o por el incumplimiento de la obligación tributaria.

Cabe señalar que con respecto al efecto económico principal que produce la implementación del 20% del recargo tributario a los sujetos pasivos, para tratadista Diana Oñate (2014) en su investigación sobre el “Análisis de la aplicación del recargo tributario del 20% a la determinación realizada por la Administración-Tributaria. Sus efectos jurídico-económicos en el Ecuador”, previo a la obtención del título de Abogada, recalca que el bienestar económico es un recurso de vital y de gran

importancia en las personas gracias al cual se produce vidas idóneas, por lo tanto la administración tributaria al aplicar el cobro del 20% de recargo adicional al valor original de la obligación tributaria a pagar, perjudica al bienestar financiero de los contribuyentes y adicionalmente afecta de forma indirecta al patrimonio de los sujetos pasivos.

De igual manera para Estefany Ortiz (2014) en su investigación “Naturaleza jurídica del recargo del 20% que se establece en el artículo 90 del Código Tributario”, previo a la obtención del título de Abogada, referente al efecto económico que produce la implementación del 20% del recargo tributario sostiene que en base a un cuestionario de preguntas aplicadas a un total de 60 personas entre contribuyentes, especialistas y funcionarios públicos del S.R.I. del Distrito Metropolitano de Quito, determina que el recargo tributario afecta el índice económico de forma directa a los contribuyentes, por lo tanto se perjudica al bienestar financiero de los sujetos pasivos, considerando a la vez los pronunciamientos por parte de la administración, ratificándose referente al recargo que es de carácter indemnizatoria y para los profesionales en derecho sostienen y afirman la vulneración de principios constitucionales.

Adicionalmente se aplica el cobro del recargo del 20%, ocasionando un gran perjuicio financiero en los sujetos pasivos en especial a los pequeños contribuyentes y que por medio de la imposición de dicha figura jurídica a la administración tributaria le ha permitido incrementar la recaudación financiera del fisco.

Con la implementación del recargo tributario por parte de los legisladores de aquel periodo simplemente su planteamiento fue que los contribuyentes presenten de forma

más correcta las declaraciones, y quienes no lo hagan de manera adecuada se atengan al pago del recargo tributario.

Por lo tanto, el recargo del 20% cumple con la finalidad por el cual fue creado debido a que el nivel de declaraciones erróneas o inexactas ha disminuido considerablemente. Teniendo presente y en consideración que, para la administración tributaria, el recargo tributario no viola ni vulnera principios del régimen tributario por cuanto lo único que la administración tributaria establece el cobro del recargo por la omisión del cumplimiento de la obligación por parte del sujeto pasivo.

De igual manera, al realizar una comparación referente al recargo tributario con otras legislaciones, como por ejemplo Bolivia, su Constitución (2009) en sus articulados 108, 323, en especial los art. 92 y 93 controla que contempla la reglamentación en lo concerniente a las contribuciones tributarias, norma primordial en la que instituye a la tributación como un deber formal por parte de los nativos y residentes en bases a la capacidad financiera, dando cumplimiento efectivo del principio de proporcionalidad y no se presenta irretroactividad de la ley referente a interés y multas. Dicha Constitución también especifica de forma clara y precisa el concepto de tributo y clases de tributos, como también a la vez lo referente al proceso de la determinación de la deuda tributaria, por lo cual los sujetos pasivos acarrearán una debida sanción por su incumpliendo con la obligación tributaria. La normativa legal boliviana posee protocolos normativos para regular y controlar a los diferentes contribuyentes la veracidad de sus obligaciones tributarias, aplicando el interés y la multa, ya sea por el no pago a tiempo oportuno o por una declaración equivocada ya sea con o sin dolo, pero no menciona ni manifiesta la existencia de la figura jurídica del recargo tributario.

Tomando en consideración a la legislación peruana también se puede mencionar en base al Código Tributario peruano, en el libro II, los artículos 73 , 76 y 77, instituyen la facultad de determinación y fiscalización de la administración tributaria, la cual faculta a la administración tributaria de aplicar multas a los contribuyentes cuando éste ha encontrado anomalías en el pago de las declaraciones tributarias el mismo que es considerado como sanción en dicha legislación, dicha norma legal brinda al sujeto pasivo la oportunidad de justificar en el plazo predeterminado para que aclare a la administración tributaria el reparo de las observaciones realizadas, siendo el fisco quien incurre con el gasto necesario que conlleva una determinación tributaria cuando ha existido la omisión del pago de la obligación tributaria, dejando de la lado cualquier tipo de recargo adicional.

El Estatuto Tributario de Colombia (2018) en sus arts. 646 y 647 determina la figura jurídica del recargo tributario, similar al existente en la legislación ecuatoriana, con la diferencia que son llamados, nombrados y conocidos como sanción por corrección aritmética y sanción inexactitud. Pues bien, dichos articulados contemplan la forma de procedencia de dichas sanciones por la mala errónea declaración realizada por los contribuyentes, considerándose el saldo a favor del Estado y a la vez el de los sujetos pasivos, en la primera sanción básicamente se efectuará sobre el valor principal total a pagar y en la segunda sanción sobre el saldo inferior recayendo en que no se formaliza el recargo tributario ni tampoco da paso a la existencia de dicha figura, pues lo que se genera es una multa la cual acarrea otra connotación muy aparte de la temática.

El Estatuto Tributario Colombiano (2018) resalta en sus artículos 715, 643 y 812 instituye que la respectiva sanción que se genera cuando los sujetos pasivos no han cumplido con el pago total de sus obligaciones tributarias o que han hecho caso omiso del mismo dando cavidad al cobro de por medio a una multa por mora , dando paso al cumplimiento normativo previstos en el Estatuto Tributario (2018) art. 634 y 635 el cual permite a la administración hacer uso del mismo con el fin de que los contribuyentes no evadan sus impuestos y tampoco afecten a la economía del Fisco. Y de esa forma buscar el bien entre el Estado y los sujetos pasivos.

En Argentina el Código Tributario (2014), al igual que las normativas de los países que se ha manifestado anteriormente también se puede tomar en consideración sus arts. 9, 10 y 11 menciona de forma explícita las facultades las cuales le otorgan el poder de y administración tributaria, facultades que por ley debe cumplirse con total y absoluta cabalidad. De igual forma dicha ley en art. 62 determinar el pago de compensación por parte del sujeto pasivo cuando este adeude cierto valor económico a favor del fisco, no estipulando ni manifestando recargo alguno o adicional cuando la administración tributaria detecte pagos incompletos o a la vez los contribuyentes adeuden un valor económico al Estado.

En concordancia con el trabajo de Javier Bustos (2013) referente a la función de indemnizatoria y resarcitoria del recargo tributario en base al análisis de la sentencia No. 008-12-SIN-CC de fecha 10 de Abril del 2012, la Corte Constitucional consideró que el recargo, posee una naturaleza jurídica de carácter indemnizatorio, disuasivo y resarcitorio, que contribuye a que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones tributarias de una forma voluntaria, sin esperar a que una Administración Tributaria,

como el S.R.I., le realice un proceso de determinación; sin embargo, el hecho de realizarse las verificaciones correspondientes, implica que el estado deba incurrir en gastos, lo cual, se alguna forma debe ser recompensado y rembolsado al sujeto activo del tributo.

De acuerdo a la Corte Constitucional en la sentencia No. 038-13-SNC-CC del 2013 considera al recargo como justo, sin fundamentación legal, considera que su cobro es viable, por cuanto sanciona al sujeto pasivo por el no cumplimiento correcto en el pago de sus obligaciones tributarias, el cual debe resarcir al estado por una inadecuada presentación de sus obligaciones tributarias y que de acuerdo a las sentencia emitida, se manifiesta la ratificación de los jueces en la existencia de vulneración de derechos y principios constitucionales hacia los contribuyentes.

Asimismo, el análisis realizado por parte de la Corte Constitucional, a pesar de que no sostiene una teoría doctrinaria y jurídica que fundamente la aplicación del recargo tributario, por la investidura atada al *ius imperium* del estado, definido como el poder jurídico que posee éste para imponer normas, sanciones, tributos y sobre todo delegar a las Administraciones Tributarias, como el S.R.I., para que ejecuten la facultad determinadora a los contribuyentes, con el fin de controlar y velar por el bienestar económico del país; por lo que, dicha potestad no podrá considerarse como daño o afectación alguna a las personas; por ley, pueden verificar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que deben realizarse con total y absoluta veracidad, para que así se eviten sanciones y pagos adicionales, como es el caso del recargo.

Los fallos de triple reiteración, sobre el recargo del 20% a la obligación tributaria, que se aplica cuando el sujeto activo ejerce su facultad determinadora, es de naturaleza sancionatoria y no tiene efecto retroactivo, mediante informe debidamente motivado, por lo cual se expide la Resolución del 4 de mayo del 2011, de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y publicado en el Registro Oficial Suplemento 242 de fecha 29 de Diciembre del 2007; y, que constituye jurisprudencia obligatoria para eventos futuros por haberse declarado un precedente jurisprudencial.

De acuerdo a lo determinado por parte de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia referente al recargo tributario en las sentencias 391-2009 de 9 de agosto de 2010, la sentencia 310-2009 de 30 de agosto de 2010 y de la sentencia 138-2010 de 24 de marzo de 2011, da a conocer el fallo de triple reiteración en el que se ratifican y manifiestan que el cobro del recargo del 20% que se aplica sobre el valor principal ejerciendo el sujeto activo su facultad y potestad determinadora de manera directa, poseyendo una característica de naturaleza sancionadora, debido a que busca resarcir o disuadir un mal incumplimiento de la obligación tributaria, por lo cual esto da como consecuencia, de que no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007 y de igual forma no debe aplicarse a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran a ejercicios económicos anteriores al 2008.

Sobre el porcentaje del 20% del recargo, los entrevistados sostienen que es adecuado, porque permite establecer la función principal de equidad en cuanto a la capacidad

económica de los contribuyentes, resaltando que posee la naturaleza sancionatoria, es decir, que por los errores identificados y encontradas por parte de la administración tributaria en las declaraciones de los contribuyentes, se cobra un valor adicional como sanción del incumplimiento. Dicho recargo ha permitido y ha servido para poder obtener un mejor comportamiento y mitigar la brecha de veracidad de las declaraciones de los sujetos pasivos

El cobro del recargo tributario a los contribuyentes tiene su objetividad en que mientras mayor recaudación obtenga el fisco, mayores serán los beneficios para la nación los recursos económicos que perciba el Estado permitirán una mejor y mayor sostenibilidad financiera; sin embargo, no se considera la afectación que este puede acarrear a las pequeñas, medianas y grandes empresas, que no cuentan con la capacidad contributiva para su cumplimiento, se adiciona el valor del interés, la multa en algunos casos, lo que se podría mencionar que existe una doble sanción.

## **CAPITULO IV**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

1. El análisis de la figura del recargo tributario es el perjuicio económico en los contribuyentes al haber establecido un porcentaje fijo del 20% como sanción para todos los sujetos pasivos; el cual, constituye en un valor adicional sobre la obligación principal que, se extingue sólo al momento en que se paga; por lo expuesto, se concluye que el recargo se considera una sanción adicional por el incumplimiento de una correcta determinación del tributo por parte de los contribuyentes, que debe pagar sobre la obligación tributaria determinada por la Administración Tributaria y no tiene ninguna relación con el cobro del interés y la multa; su finalidad es promover el mejoramiento de la cultura tributaria. Cabe indicar que por el simple hecho de que no se encuentre estipulado en el Código Tributario en el capítulo de las sanciones, no quiere decir que no sea considerado de carácter sancionatoria.

2. La identificación de los enunciados normativos referente al recargo tributario contemplado en el Art. 90 del Código Orgánico Tributario no fundamenta y a la vez no expone de forma concreta y precisa su naturaleza jurídica; al respecto, diversos doctrinarios revisados, que señalan que el recargo, debido a su poco desarrollo conceptual, presenta anomalías en su aplicación, lo cual acarrea que se efectúen con una sucesión de diversos comentarios e interpretaciones, cada uno amparando y resguardando sus planteamientos y fundamentaciones;

asimismo, de acuerdo a lo establecido en los fallos de triple reiteración de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y las sentencias de constitucionalidad de la Corte Constitucional, referente al recargo tributario, determinan que el cobro del recargo del 20% que se aplica sobre el valor principal al ejercer, cuando el sujeto activo ejerce su facultad determinadora posee una característica de naturaleza sancionadora, debido a que busca resarcir o disuadir un mal incumplimiento de la obligación tributaria; sin embargo, también resulta que es de carácter indemnizatorio a favor del estado, por el gasto público que implica realizar un proceso de determinación tributaria.

**3.** La especificación referente al cobro del recargo tributario, las reparaciones económicas que afectan a la administración tributaria deben ser retribuidas, debido a que ocasiona un perjuicio financiero de forma directa al bienestar económico del Estado; por lo cual, el recargo tributario aplicado a los contribuyentes no busca que se resarza al Fisco, sino que, por la omisión específica en el pago de la obligación tributaria, éste acarrea una sanción por desacato a la norma legal con respecto a la incorrecta de determinación tributaria de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

**4.** El análisis del cobro del recargo tributario acarrea dos efectos, tanto sancionatorios como indemnizatorios. Varios funcionarios de la Administración Tributaria aseveran que el recargo del 20% es indemnizatorio, se justifica por el trabajo adicional que realizan, el cual implica un gasto para el estado, para de esa forma garantizar la recaudación de los tributos, pero por otro lado, los pronunciamientos jurisdiccionales en el ámbito del derecho tributario afirman

que la naturaleza del recargo es sancionatoria y que no cabe lugar alguno para su justificación como un medio de que establece el valor del tributo a pagar, debido a que es una función propiamente de la Administración Tributaria.

## **Recomendaciones**

1. A los distinguidos miembros que conforman el órgano de la Administración Tributaria y autoridades encargadas se les solicita como iniciativa emprender campañas de información a toda la ciudadanía respecto de sus deberes y derechos que posee, asesorar a los contribuyentes de forma correcta sobre la forma y requisitos que necesitan para poder cumplir con dichas obligaciones y de esa manera evitar la imposición de multas, interés y del recargo, para de esa manera conseguir una mejor en lo que concierne a cultura tributaria.

2. Que los servidores públicos del Estado, cumplan con total cabalidad y respeto lo establecido en la Constitución de la República del Ecuador, y adicionalmente las leyes demás normas legales al momento de ejercer sus funciones, y de esta forma sostener la garantía como la seguridad jurídica dentro del Estado ecuatoriano, no aplicando el recargo tributario de forma retroactiva, a los diferentes profesionales de la abogacía, contadores, economistas, auditores, catedráticos, producir otras investigaciones y realizar proyectos referente a educación tributaria, por medio de la realización de campañas que promuevan al cumplimiento de las obligaciones tributarias, para así de esa manera incrementar los niveles de la cultura tributaria y el respeto total sobre la ley, para así los contribuyentes puedan evitar la imposición de tantas sanciones en especial la del recargo.

3. A los diferentes legisladores se recomienda que antes de crear y establecer alguna nueva figura jurídica como la del recargo, realicen un alto estudio investigativo referente a las mismas, para de esa forma evitar los vacíos legales o formas desemejantes de interpretación de la norma legal. A la vez se respeta

de cumplimiento constitucional y principios constitucionales al reformar las leyes, la figura del recargo tributario debería extinguirse o a la vez se reformarse el art.90 del Código Tributario, se exponga o instituya debidamente dicha figura jurídica, para de esa forma entender y comprender su naturaleza, como su finalidad y que se aplica de manera proporcional de acuerdo al tiempo que los contribuyentes demoren en el retraso la recaudación de dichos recursos económicos.

4. El establecimiento de un porcentaje como establecimiento a una mal cumplimiento en las obligaciones tributarias debe sancionar de manera proporcionar y de acuerdo a la capacidad contributiva de los contribuyentes e incentivar por medios de charlas a los contribuyentes informar con respecto a las sanciones por un mal pago en el cumplimiento de las determinaciones tributarias a apagar, para si mejorar el nivel de cultura tributaria, de acuerdo a los pronunciamientos realizados tanto por parte de la Corte Nacional de Justicia y de la Corte Constitucional, para la aplicación del recargo tributario debe emplearse un porcentaje de acuerdo a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, para de esa manera evitar cualquier tipo de vulneración o violación de los principios tributarios.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Aguirre, F. (2010). Análisis del recargo tributario en la legislación ecuatoriana: (1ª. e.d.) Madrid: Life Editor.

Ballarín, M. (2016). *Los ingresos Tributarios fuera de plazo sin requerimiento*

*previo*. (1a. ed.) Madrid: Marcial Pons.

Bustos., J. (2013). La función indemnizatoria y resarcitoria del recargo tributario. Recuperado el 20 de agosto del 2018, de [https://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/...de.../iurisdictio\\_015\\_013.pdf](https://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/...de.../iurisdictio_015_013.pdf)

Carlos Mayorga vs Director General y Regional Norte del S.R.I., 60GJ (C.C.E. 2017)

Cevallos, F. (2014). *Naturaleza Jurídica del Recargo, Sanción o Consecuencia de la Determinación Tributaria Por parte del Sujeto Activo*. Tesis previo a la obtención del Título de Abogado Carrera de Derecho. Quito: UCE. 135p.

Clavijo, F. (2013). *Las obligaciones tributarias accesorias*. Recuperado el 20 de septiembre del 2018, de [http://www.gobcan.es/haciendacanaria/downloads/Revista10/Revista\\_HC\\_10\\_3.pdf?q=jqmodal&go=QBLH&width=100%height=90%](http://www.gobcan.es/haciendacanaria/downloads/Revista10/Revista_HC_10_3.pdf?q=jqmodal&go=QBLH&width=100%height=90%)

Código Civil. R.O. No. 46 del 24 de Junio del 2017

Código Tributario (2018). Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

Colcha, E. (2014). *El recargo tributario ¿naturaleza recaudadora o sancionatoria?*. Tesis previa a obtención de magister del Título en Derecho Tributario. Carrera de Derecho Quito: UASB, S.E. 85p.

Constitución Política de Colombia. R.O. No. 868 del 29 de septiembre del 2016

Constitución Política del Estado de Bolivia. R.O. No.123 del 28 de noviembre del 2009

Constitución Política del Perú. R.O. No.014 del 29 de diciembre de 1993.

Córdova, H. (2013). *Determinación del Tributo sobre base pecuniaria*. (1a. ed.) Barcelona-Pons

Corte Nacional De Justicia (2011). Resolución s/n, de 4 de mayo de 2011. Fallos De Triple Reiteración. Registro Oficial No. 471 de 16 de junio de 2011. Recuperado el 10 de abril de 2019 de <http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/precedentes/8%20triple%20reiteracion%20tributario.pdf>

Diccionario Hispanoamericano (2012). *Derecho Tributario Tomo II*. (1a. ed.). Barcelona: Espasa. Libros S.L.U.

Durango, R. (2016). *Perspectivas del Derecho Tributario*. Revista Jurídica Universidad Católica Santiago de Guayaquil, págs., 27-28-29

Ecuador. Leyes y Decretos. (s.f). Constitución de la República del Ecuador 2008. 1e. Quito: Ecuador.

Elizalde, M. (2015). *Manual de Derecho Tributario*. (1ª. ed.), Asunción: Liticolor.

Endara, C. (2011). *El Recargo en materia Tributaria como recurso para evitar la evasión fiscal*. Tesis previo a la obtención del Título de Abogado. Carrera de Derecho. Quot: UA. 120p

Franco Machado vs Directora Regional Norte del S.R.I., 38 GJ (C.N.J. 2010).

García, B. (2016). *Revisión parcial del concepto de la tasa como especie tributaria*. Argentina. *Revista Jurídica La Ley*, 20(1), 853-864

García, H. (2010). *La equidad y la proporcionalidad como base del impuesto en Derecho tributario: Doctrinas Esenciales*. (1a. ed.), Buenos Aires: Abeledo-Perrot.

Ibarra, R. (2005). *Temas actuales de Derecho Tributario*: (1a. ed.), Barcelona: J.M. Bosch Editor

Julio Mera Vs Dirección Regional Norte del S.R.I., 12 GJ (C.C.E. 2017).

Lascano, C. (2010), *Derecho Formal o Administrativo Tributario*. (1ed.). Buenos Aires-Pudeleco.

*Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. R.O. 500 del 6 de enero del 2009.

*Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, R.O. No. 242 del 2 de diciembre del 2007.

Mejía Juan, María Alarcón, Jaime Vernaza, Solah Peñaherrera vs Director General y Regional Sur del S.R.I., 48 G.J. (C.C.E. 2018).

Mogroviejo, J. (2011). *Las Sanciones en materia tributaria* (Ecuador). *Revista de Derecho UASB*, 15(1), 27-36.

Nagua, J. (2011). *La naturaleza jurídica del Recargo*. Corte Nacional de Justicia, Jurisprudencia Nacional. Ciencia y Derecho, Quito-Ecuador, Editado por la Corte Nacional de Justicia.

Oñate, D. (2014). *Análisis de la aplicación del recargo del 20% a la determinación realizada por la Administración Tributaria. Sus efectos jurídicos–económicos en el Ecuador y su posible Solución*. Tesis previa

a la obtención del Título de Abogada Carrera de Derecho. Quito: UCE. 99p.

Ortiz Campoverde, Estefany Leonor (2014). *Naturaleza jurídica del recargo del 20% que se establece en el artículo 90 del Código Tributario*. Tesis previa a la obtención del Título de Abogada. Carrera de Derecho. Quito: UCE. 149p

Ossorio, M. (2007). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y sociales*. (1a. ed.). Buenos Aires-Heliasta

Patiño, V. (2013). *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*. (1a. ed.). Asunción: Liticolor

Pérez, A. (2005). *El Derecho Tributario: Derecho financiero y tributario*. (1a. ed.). Lima: Justo Valenzuela.

Rodríguez, C. (2005). *Derecho Financiero y Tributario*. (1ª. ed.) . Buenos Aires: Astrea.

Salazar Miller, Vanesa Guzmán vs Director Regional y Regional Norte del S.R.I., 66 GJ (2018).

Sánchez, P. (2010). *El recargo del 20% sobre la determinación que realiza la administración*. Tesis privo a la obtención del Título de maestría en mención Derecho Tributario. Carrera de Derecho. Quito: UASB. 110p.

Toscano, L. (2006). *Procedimientos administrativos y contenciosos en materia tributaria*. (2a. ed.) Quito: Dykinson.

Villegas, H. (2009). *Derecho Administrativo Tributario*. Buenos Aires: Astrea.

## **APÉNDICE**

### **Entrevista**

#### **CUESTIONARIO DE RECOLECCION DE INFORMACION PARA EL INFORME FINAL DE INVESTIGACIÓN**

Distinguido Doctor/a con la finalidad de elaborar el proyecto de titulación denominado “EL RECARGO EN LOS PROCESOS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y SU APLICACIÓN EN LA RELACIÓN JURÍDICO–

TRIBUTARIA” previo a la obtención del título de abogado de los Tribunales del Ecuador sírvase responder las siguientes preguntas:

Pregunta 1.- ¿Le parece adecuado el cobro del 20% en las determinaciones tributarias que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, y por qué?

Pregunta 2.- ¿Qué cree que buscó el legislador al momento de establecer el recargo del 20% en la legislación ecuatoriana y considera que se está cumpliendo su fin?

Pregunta 3.- ¿Considera que el cobro del 20% de recargo tributario afecta económicamente en la economía de los contribuyentes? Explique

Pregunta 4.- Según su criterio ¿Considera que el recargo tributario debería constar en el capítulo de las sanciones y no en el art. 90 del Código Orgánico Tributario? Explique

Pregunta 5.- ¿Considera usted que la aplicación del recargo establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario, ha servido para el mejoramiento de la cultura tributaria en el país? Explique

Pregunta 6.- ¿Considera usted que el Recargo Tributario establecido en el inciso del Artículo 90 del Código Tributario vulnera derechos y principios constitucionales?

Pregunta 7.- ¿Considera si el recargo tributario puede ser modificado con alguna otra medida alternativa que permita reducir la brecha de la veracidad en la presentación de declaraciones de impuestos?

Pregunta 8.- Cree usted que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario, es el adecuado para nuestra economía o se debe calcular en base a un estudio técnico adecuado y qué porcentaje considera conveniente?

Pregunta 9.- A su criterio el recargo tributario establecido en el art. 90 del Código Orgánico Tributario es de naturaleza indemnizatoria o sancionatoria; y ¿Por qué?

Pregunta 10.- ¿Considera que el recargo del 20% que establece el art. 90 del Código Orgánico Tributario ha servido para disminuir la brecha de veracidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias? Explique

Pregunta 11.- Según su criterio ¿Cuál es el fin de que el Estado cobre un recargo en los procesos de determinación tributaria?

## **ANEXOS**

### **Anexo No. 1: Registro fotográfico de las entrevistas realizadas**



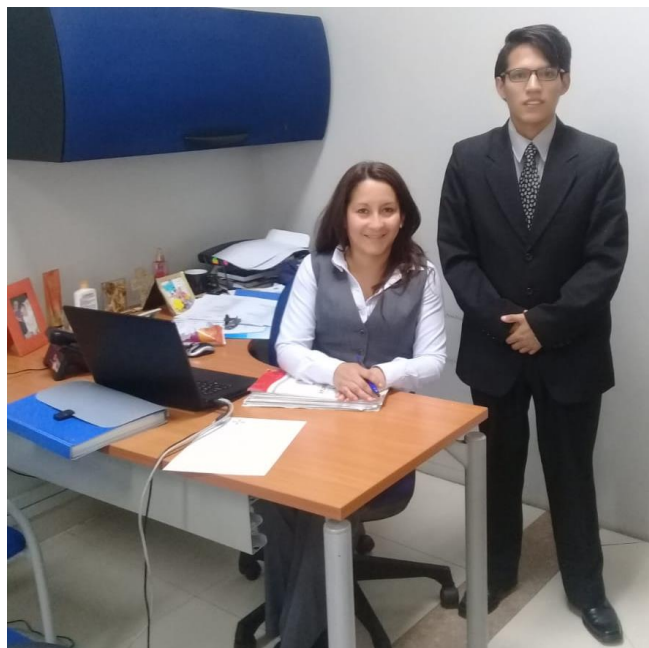
Dra. María Augusta Cevallos



Ing. Doris Fiallos



Ing. Fabián Mera



Ing. Dennis López



Ing. Jasmina Salazar



Dr. Walter Garnica



Dr. Edison Guerrero



Dr. Hernán Salinas



Dra. Linda de las Mercedes Amancha Mg.