



*Aseorías y Tutorías para la Investigación Científica en la Educación Puig-Salabarría S.C.
José María Pino Suárez 400-2 esq a Lerdo de Tejada, Toluca, Estado de México. 7223898475*

RFC: AT1120618V12

Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores.

<http://www.dilemascontemporaneoseduccionpoliticaervalores.com/>

Año: IX

Número: 1

Artículo no.:57

Período: Septiembre, 2021

TÍTULO: La conducta penal tributaria y su impacto en la baja recaudación fiscal.

AUTORES:

1. Máster. Claudio Antonio Terán Vaca.
2. Máster. Josué Ramón Limaico Mina.
3. Dr. Luis A. Crespo-Berti.

RESUMEN: Las conductas penales tributarias en nuestro país están claramente identificadas, se trata del cometimiento de cuatro tipos de delitos que están tipificados en el Código Orgánico Integral Penal (COIP), esto es la defraudación tributaria, la defraudación aduanera, la receptación aduanera y el mal uso de las exoneraciones o suspensiones tributarias aduaneras, para lo cual debemos realizar un estudio de cada una de ellas, con base en datos proporcionados por las autoridades de la administración pública, concretamente por la Fiscalía General del Estado, la Función Judicial, la administración aduanera y la administración tributaria, los cuales serán incluidos en este trabajo investigativo.

PALABRAS CLAVES: Impacto tributario, recaudación fiscal, conducta penal tributaria, COIP.

TITLE: Tax criminal conduct and its impact on low tax collection.

AUTHORS:

1. Master. Claudio Antonio Terán Vaca.
2. Master. Josué Ramón Limaico Mina.

3. Dr. Luis A. Crespo-Berti.

ABSTRACT: Tax criminal conduct in our country is clearly identified, it is about the committing of four types of crimes that are typified in the Comprehensive Organic Penal Code (COIP), this is tax fraud, customs fraud, customs reception and misuse of the customs tax exemptions or suspensions, for which we must carry out a study of each of them, based on data provided by the public administration authorities, specifically by the State Attorney General's Office, the Judicial Function, the customs administration and the tax administration, which will be included in this investigative work.

KEY WORDS: Tax impact, tax collection, tax criminal conduct, COIP.

INTRODUCCIÓN.

Para entender con mayor precisión sobre el delito penal tributario debemos partir de la conceptualización del delito, y así en el diccionario jurídico de Guillermo Cabanellas (2002), determina que delito: “Es la acción u omisión de un hecho antijurídico y doloso castigado con una pena”; por lo tanto, los delitos de defraudación tributaria están claramente determinados en el Art. 298 del Código Orgánico Integral Penal-COIP (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014), que establece claramente que este delito comete “La persona que simule, oculte, omita, falsee, engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionado cuando:

1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias;
2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias;
3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado;
4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria;

5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados; 6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley; 7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados, y 8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos, entre otros (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014, Art. 298); es decir, que toda persona que simule, oculte, omita falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, cuyas penas serán sancionadas con penas privativas de libertad que van desde tres a cinco años de privación de la libertad, en otros casos de cinco a siete años de privación de la libertad y en otros casos de siete a diez años de privación de la libertad, con multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general, y cuando se trate de agentes de retención o agentes de percepción sea una institución del Estado, sin perjuicio de ser destituido y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos durante seis meses.

Teniendo en cuenta las consideraciones generales realizadas en torno al concepto de delito común, podemos partir diciendo que el delito aduanero, o tributario aduanero, como también suele denominárselo en la doctrina, es aquella conducta típica, antijurídica y culpable que el Estado ha definido en el cuerpo normativo de la materia para reprimir los actos considerados como infracciones, cometidas en las actividades del comercio exterior (importación y exportación de mercancías). Estas conductas se ven reflejadas no solo en la vulneración o afectación de derechos personales o atribuibles en forma directa a otra persona, como ocurre en la mayoría de los delitos comunes, sino por el

contrario, en la posible afectación del Estado ecuatoriano, como sujeto jurídico activo de una obligación tributaria y poseedor del patrimonio vulnerado; esto es, relacionándolo directamente con el vínculo jurídico tributario producto de la intervención de las personas en actividades propias del comercio exterior.

De igual forma, dentro de los delitos tributarios tenemos los delitos de defraudación aduanera, el COIP en el Art. 299 (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014), establece que: La persona que perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios unificados del trabajador en general, será sancionado con penas privativas de la libertad de tres a cinco años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, si realiza cualquiera de los siguientes actos: 1. Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión competa al fuero civil; 2. Simule una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico total o parcial o de cualquier otra índole; 3. No declare la cantidad correcta de mercancías; 4. Oculte dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración; 5. Obtenga indebidamente la liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la Ley no cumplan con los requisitos para gozar de tales beneficios; 6. Induzca, por cualquier medio, al error a la administración aduanera en la devolución condicionada de tributos, y 7. Sobrevalorar o subvalorar, por cualquier medio, el valor de las mercancías.

El delito de Receptación Aduanera, de acuerdo con el Art. 300 del COIP (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014), establece que la adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda o consignación y tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios unificados del trabajador en general, sin que el tenedor de las mismas

acredite su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las setenta y dos horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será sancionado con una pena privativa de libertad de uno a tres años y multa del duplo del valor en aduana de la mercancía.

El delito de Contrabando, de acuerdo con el Art. 301 del COIP (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014), establece que la persona que para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías cuya cuantía sea igual o superior a diez salarios básicos unificados del trabajador en general, realice uno o más de los siguientes actos, será sancionado con pena privativa de libertad de tres a cinco años, y multa hasta tres veces el valor de aduana de la mercancía objeto del delito cuando: 1. Ingrese o extraiga clandestinamente mercancías del territorio aduanero; 2. Movilice mercancías extranjeras dentro de la zona secundaria sin el documento que acredite la legal tenencia de las mismas, siempre y cuando no pueda justificarse el origen lícito de dichas mercancías dentro de las setenta y dos horas posteriores al descubrimiento; 3. Cargue o descargue de un medio de transporte mercancías no manifestadas, siempre que se realice sin el control de las autoridades competentes; 4. Interne al territorio nacional mercancías de una Zona Especial de Desarrollo Económico o sujeta a un régimen especial, sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación correspondiente, y 5. Desembarque, descargue o lance en tierra, mar o en otro medio de transporte, mercancías extranjeras antes de someterse al control aduanero, salvo los casos de arribo forzoso.

Las conductas penales tributarias ocasionan una reducción de los ingresos fiscales, por lo que es necesario realizar campañas de prevención, formación y concienciación tributaria, tanto para que contribuyentes y responsables puedan cumplir con sus obligaciones dentro de los plazos y términos previstos en la ley, en las ordenanzas, en las resoluciones o en las circulares de carácter administrativo tributario.

Si se analiza detenidamente el delito de defraudación tributaria en sus aspectos constitutivos, el dolo es un elemento subjetivo, el ardid o engaño y el perjuicio fiscal, y su evolución en

los sistemas jurídicos contemporáneos como figura penal tributario que afecta a las finanzas públicas; es decir, la falta de obtención de recursos y las carentes políticas encaminadas a impedir o dificultar la actividad fiscalizadora, el control y percepción en materia tributaria, a perturbar el control o destino del gasto público, provocando un entorpecimiento en el cumplimiento normal de las prestaciones esenciales del Estado y en la redistribución de sus ingresos entre amplios sectores de la población. Así, en general, quedan delimitados dos campos claramente diferenciados al mantener como faltas administrativas ciertas conductas defraudatorias de menor cuantía y mediante el establecimiento de las denominadas “condiciones objetivas de punibilidad” se tipificó el delito doloso de defraudación tributaria por encima de dichas cantidades, reservando entonces la persecución penal para los grandes delincuentes porque son quienes afectan en mayor medida el bien jurídico tutelado (finanzas públicas), y por ello, resultan merecedores de una mayor sanción punitiva.

El “bien jurídico tutelado” es todo interés protegido por la ley penal en mérito a ser considerado substancialmente valioso por el legislador. Esta determinación se hace absolutamente insoslayable por la importante función que cumple. En la figura bajo análisis, el bien jurídico tutelado es el ingreso fiscal, en cuanto a la defraudación tributaria se concreta en un perjuicio fiscal, es decir, el menoscabo o afectación de naturaleza pecuniaria que sufre el Erario Público, de manera objetiva como consecuencia directa de la comisión de ciertas conductas delictivas por parte del sujeto obligado.

Si bien es cierto, que se busca proteger de inmediato el patrimonio fiscal centrado en la normal y eficiente percepción de la renta pública, es menester señalar que ello no implica una sinonimia con concepciones patrimonialista puras, sino que además abarca en su razonable extensión la tutela penal de la potestad estadual de implementar políticas financieras y fiscales para promover la equidad y el desarrollo humano. En síntesis, se protege el doble contenido de la actividad financiera del Estado, la obtención de recursos y la capacidad de realización del gasto público.

La nueva dogmática penal, respetando los principios garantistas, se alista en esta concepción en aras de los intereses predominantes de las sociedades actuales; por ello, proteger los ingresos fiscales significa tutelares intereses supraindividuales. Precisamente, el bien jurídico del delito de “defraudación tributaria” encuentra su base constitucional implícitamente en la Constitución de la República, en cuanto establece como fin supremo el de promover la “justicia social” y el “bienestar general, en conjunción con el Art. 301, en cuanto faculta a la Asamblea Nacional para que en ejercicio de la función legislativa proceda a “establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones (Asamblea Nacional Constituyente del Ecuador, 2008).

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”, dejando así sentada la finalidad pública de los tributos; cuando se refiere a la ponderación de la “capacidad económica” de los contribuyentes, y el principio universal de justicia tributaria, integrado a su vez por los principios de generalidad, igualdad, uniformidad. progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. Ello revela por si solo que este bien jurídico es merecedor de mayor tutela que la administrativa, resultando por ende digno de protección penal.

Finalmente, cabe señalar al respecto que el Código Integral Penal establece que: “solo se tipifican aquellas conductas y comportamientos cuya incriminación resulten indispensables para la protección de los bienes jurídicos tutelados y los valores significativos de la sociedad y de acuerdo con la política tributaria del Estado” (Asamblea Nacional del Ecuador, 2014).

El tipo objetivo de la defraudación tributaria deberá contener claramente las características de la acción u omisión prohibida y del resultado o perjuicio fiscal. La conducta sancionable penalmente debe ser aquella dolosamente orientada al no pago del tributo en su justa medida, empleando a tal fin cualquier ardid o engaño para inducir a error a la Administración tributaria, aparentando como cierto

o verdadero aquello que es absolutamente falso u obtener fraudulentamente exoneración, devolución o disfrute de beneficios fiscales indebidos. El resultado, lógicamente, es el perjuicio fiscal, o sea el daño efectivamente causado al Erario Público. Se traduce en una condición objetiva de punibilidad toda vez que para resultar punible como delito de defraudación fiscal la cuantía del tributo defraudado deberá superar una determinada cantidad. Sin embargo, el Art. 7° numeral 7 del Pacto de San José de Costa Rica, adoptado por la Conferencia Especializada Interamericana sobre Derechos Humanos el 22 de noviembre de 1969 no se puede castigar a quien no puede cumplir con sus obligaciones tributarias, sino solo al que deliberadamente pretende sustraerse y de hacerlo pudiendo doblar los montos a su cargo (Organización de los Estados Americanos, 1969).

DESARROLLO.

Un fenómeno que se ha generalizado en nuestra cultura, en nuestro modo de vida, el contrabando es legitimado en los mecanismos de intercambio comercial que sustenta la cultura nacional. Más allá de las iniciativas productivas está el uso especulativo del dinero, de capitales oportunistas, del negocio fácil y la ganancia desproporcionada basada en la intermediación, más que en una producción que introduce valor agregado.

Crece el grado de dificultad para enfrentar el conflicto cuando inserta en redes de corrupción, que multiplican el perjuicio del Estado, que no recibe la justa tributación por esos intercambios realizados al margen de la ley.

El Estado Ecuatoriano le ha ofrecido el máximo relieve a este tema y ha mejorado de manera sustantiva la recaudación fiscal y sus controles, la tipificación del contrabando como delito, así como se ha desarrollado un esfuerzo de institucionalidad del sistema aduanero, a través de la SENA (Secretaría Nacional de Aduana del Ecuador); por lo tanto, existe un avance significativo en la lucha contra los delitos aduaneros y la evasión tributaria. También existen logros innegables, pero igualmente, la

conciencia de que el país se enfrenta a grandes grupos de poder que han intervenido de manera rutinaria en negocios de paraciencia lícita, basados en el contrabando.

Conocido es para tomar un ejemplo, los almacenes comerciales que reciben mercancías de un contrabando internacional que contaba con el robo de contenedores en Guayaquil y su posterior remate en que empresarios ecuatorianos intervenían sustentados en las facilidades con que entraban al comercio interno. Por otra parte, la fiscalía general del Estado ha participado con todo su contingente en contra de grandes mafias que se han beneficiado en el pasado del transporte de combustible y gas de uso doméstico e industrial, maderas finas, línea blanca, celulares, recursos naturales y patrimoniales.

Así como en el control marítimo a través de fiscalías especializadas, que hoy más que nunca dejan créditos importantes en el juzgamiento de este y otros delitos, tras la mejoría del sistema de justicia penal y de sus instrumentos de investigación e inteligencia criminal. La tarea continua en un espacio minado en que los intereses están identificados, en forma particular en zonas de frontera, como son las provincias de Zamora, Loja, Sucumbíos, Carchi y Esmeraldas. El investigador Fernando Carrión (2013) habla de asimetrías complementarias, que se producen por las políticas económicas, restricciones a las importaciones y otras acciones de gobierno, que estructuran relaciones fronterizas y superan el ámbito de lo binacional.

El contrabando es un viejo problema con nuevos protagonistas en un mundo globalizado: Las Organizaciones Criminales Internacionales (OCI) tienen la capacidad de mover drogas, armas, personas en forma transfronteriza en circuitos internacionales de intercambio, utilizando redes y rutas locales controladas por otros grupos delictivos. Informes de inteligencia y de prensa indican que en el territorio nacional operan grupos irregulares armados de Colombia (GIAC) y Bandas Criminales (BACRIM) como los rastrojos o Águilas Negras. Al amparo de las OCI actúan contrabandistas y comerciales informales, por altas ganancias que conjuran los riesgos. Los traficantes controlan con su

organización, las rutas, nodos y puntos clave de traslado de mercancías ilegales (drogas, armas, personas). El traficante, en la actualidad, es quien actualmente impone las normas del comercio fronterizo y el que recurre a la extorsión, el secuestro y al sicariato para proteger su negocio, garantizar su articulación al mercado legal a través del lavado y asegurar la participación de los agentes del estado.

Los cárteles, la guerrilla o las mafias aprovechan la capacidad, el conocimiento de la zona y la experiencia de contrabandistas locales para sortear obstáculos legales, y hasta burlar, corromper o enfrentarse a la fuerza pública. Los contrabandistas utilizan rutas convencionales, convergentes y novedosas, así como estrategias comunes de camuflaje y traslado. Falsifican etiquetas de textiles, presentan declaraciones de aduana falsas, usan animales adiestrados, realizan más de un viaje para llevar y traer productos en pocas cantidades (contrabando hormiga), aprovechan las corrientes de río para trasladar mercadería (Peña, 2012). Venden gasolina al por menor o `concheo` el combustible que obtienen del denominado `ordeño` de tuberías industriales de derivados del petróleo. En ocasiones, también pagan “peajes” en los dos lados de la frontera, y con mayor frecuencia, usan “halcones” que vigilan y alertan de la presencia de autoridades en el territorio.

Los delitos aduaneros consisten en el tráfico ilegal internacional de mercancías o todo acto de falsedad, ocultación o simulación que induzca a la autoridad aduanera a error, evitando el pago de los tributos correspondientes.

En Ecuador, los delitos aduaneros pueden ser de defraudación aduanera, receptación aduanera, contrabando, teniendo estas sanciones severas y fuertes según el caso en el que incurra la persona que ingrese o saque mercadería del país. Para combatir los delitos aduaneros antes mencionados, las administraciones de aduana deben tener un buen funcionamiento además los delitos aduaneros consisten en el tráfico ilegal internacional de mercancías o todo acto de falsedad, ocultación o

simulación que induzca a la autoridad aduanera a error, evitando el pago de los tributos correspondientes (Ojeda, 2008).

Este trabajo práctico analiza los delitos aduaneros y sus sanciones aplicadas por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, donde encontramos ventajas para las personas que pretenden ingresar mercadería al país, como evitarse multas, prisión o el pago de salarios básicos unificados por tratar de evadir los controles aduaneros. Además, con la obligación de tributación aduanera al ingresar mercadería permite al estado recaudar recursos provenientes del comercio exterior, entonces esto se vuelve un aparte esencial para el estado. Por cuanto se trata de evitar estos delitos aduaneros en el Ecuador, se han implementado técnicas de tecnologías como rayos x en las fronteras, puertos y aeropuertos, además de contar con los controles anteriores, posteriores y concurrentes lo que permite determinar cuándo se está cometiendo alguno de estos delitos.

La referencia a un deber de presumir el origen delictivo de las mercancías en el delito de receptación aduanera puede ser objeto de diversas interpretaciones. Luego de analizar las alternativas tradicionales, se plantea una nueva perspectiva: concebirlo como expresión de la normativización del dolo. Esta posibilidad surge dentro del proceso general de normativización del sistema penal y, en particular, por los problemas que plantea el concepto psicológico tradicional. El significado atributivo que reviste el dolo, desde este punto de vista, repercute en diversas cuestiones de orden práctico, las que son descritas en el contexto del delito de receptación aduanera.

En el ámbito aduanero, el delito de receptación reviste características especiales por su particular relación con el comercio ilegal, pues las conductas receptoras no solo afectan la Administración de Justicia y perpetúan la situación antijurídica del delito previo, sino que tienen un efecto criminógeno particularmente intenso. Como decíamos, en general, el receptor permite que el autor del delito de referencia siga en la actividad delictiva, lo que implica una lesión más amplia que la mera afectación a la Administración de Justicia, dado que las conductas de receptación "consolidan las condiciones de

la actividad criminal y favorecen su continuidad". Y esta actividad criminal con la que se vinculan los ilícitos aduaneros se inserta en el amplio contexto del comercio ilegal, con todas las consecuencias perniciosas que este genera para el desarrollo económico y social: constituye una de las peores formas de competencia desleal, afecta los derechos de los trabajadores que quedan fuera de las garantías que ofrece el empleo formal, propicia la conformación de redes delictivas organizadas -integradas por financistas, transportadores burreros, guardadores, comercializadores, etc.-, se relaciona con delitos tributarios posteriores, y en general, favorece la realización de una serie de conductas ilegales de variada naturaleza. La actitud estatal que se adopte frente a este complejo fenómeno puede afectar, incluso, las relaciones con otros países, en razón de las exigencias y compromisos asumidos al negociar o firmar tratados económicos de libre comercio.

Las peculiaridades enunciadas podrían llevar a caracterizar la receptación aduanera, incluso, como un *delito de emprendimiento*. Esto, por entender que es parte de un "ciclo global"; es decir, de una actividad delictiva más amplia formada por muchas conductas. Con todo, identificarlo como un delito de emprendimiento no resulta conveniente, considerando la poca claridad y gran dispersión que todavía existe al definir esta categoría. Así, los "delitos de emprendimiento" (*Unternehmensdelikte*), también conocidos como "delitos de preparación" (*Vorbereitungsdelikte*), pueden ser definidos como hace parte de la doctrina alemana y española como aquellos tipos que se caracterizan, porque en ellos, la realización de la conducta típica representa el inicio de un *iter criminis* global, cuya fase ejecutiva tendría lugar con la realización de la conducta típica de otro tipo (Ossandón, 2008), o dicho de otro modo, la conducta típica de los delitos de preparación constituye materialmente un acto preparatorio de la ejecución del "ciclo total" en qué consisten algunos atentados contra ciertos bienes jurídicos. Otros entienden que el delito de emprendimiento existe cuando el tipo delictivo de que se trate venga a sancionar con la misma pena tanto la consumación como la mera tentativa de dicho delito, o incluso, como delito de emprendimiento *impropio*, cuando el tipo sanciona con la misma pena a quien

efectivamente consuma un delito que a aquel otro que actúa con una tendencia subjetiva dirigida a conseguir dicha consumación delictiva, aunque no la consiga.

La evasión tributaria es una acción ilícita que tiene una serie de consecuencias jurídicas, de acuerdo a la legislación vigente. Se evidencia claramente en la evasión total o parcial del impuesto; por ende, en la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias (Henríquez, 2015). Esto conlleva una disminución del ingreso fiscal que afecta la equidad impositiva a través de la mala administración fiscal.

Puede ser de dos formas: no dolosa y dolosa; la primera se caracteriza porque el contribuyente desconoce las normas tributarias, pero de igual forma es sancionable administrativamente; por otro lado, la evasión dolosa se manifiesta por una clara intencionalidad de incumplir la normativa fiscal.

Formas comunes de evadir tributos por parte de las empresas son las siguientes: la baja o nula emisión de comprobantes de venta, evitar la declaración real de las ventas, impago del impuesto a la renta o impuesto general a las ventas, entregar comprobantes falsos, realizar doble facturación, llevar los libros contables con información irreal o incompleta.

El Ecuador desde el año 2008 ha venido experimentando cambios en el sistema tributario; con la exigencia de comprobantes de venta, se ha detectado 930 empresas fantasmas, de las cuales el 80% están en la provincia del Guayas y se ha recuperado 360 millones en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a la Renta. (Sánchez et al. 2020).

En el año 2017, el Servicio de Rentas Internas llevó a cabo una investigación a tres empresas del Ecuador, por evasión de impuestos por la falsificación de facturas, sancionado en el Código Integral Penal. Se pudo evidenciar diferencias entre los valores declarados en compras versus la información presentada en sus anexos (Sánchez et al. 2020).

Turbigob y Seringen tienen similar comportamiento con relación a Turbomotores. Proveedores de estas empresas negaron tener alguna relación comercial. El SRI investiga de manera permanente la

evasión tributaria, en dichos controles se han detectado la emisión de comprobantes inexistentes, quienes se han beneficiado al minimizar el valor a cancelar, perjudicando al país (Sánchez et al. 2020).

El Fondo Monetario Internacional (FMI) ha expresado su preocupación sobre las leyes tributarias en el Ecuador, pues se dice, que para lograr un incremento en los ingresos fiscales, el país necesita un sistema tributario más eficiente, simple y equitativo.

Para rectificar esta realidad, es necesaria una reforma tributaria debidamente estructurada con menos impuestos, pero más eficientes y mejor manejados. “El buen empresario no quiere una tarifa de 0% de tributo, sino una regulación clara que permita prever los impuestos en el coste de inversión”.

Métodos.

Los métodos aplicados en el presente trabajo de investigación se sustentan en varios documentos, como son libros, revistas, noticias escritas, publicaciones con datos referenciales sobre la baja recaudación tributaria en el Ecuador, como también la evasión, elusión de tributos y los delitos tributarios en general.

El método histórico está vinculado al conocimiento de las distintas etapas de los objetos en sucesión cronológica, para conocer la evolución y desarrollo del objeto o fenómeno de investigación se hace necesario revelar su historia, las etapas principales de su desenvolvimiento y las conexiones históricas fundamentales. Mediante el método histórico se analiza la sobre las causas y los efectos de la baja recaudación tributaria y poder hacer una comparación en cada periodo fiscal. El método lógico se basa en el estudio histórico, poniendo de manifiesto la lógica interna de desarrollo, de su teoría y halla el conocimiento más profundo de su esencia. Otro método es el sintético, por cuanto es un proceso mediante el cual se relacionan hechos aparentemente aislados y se formula una teoría que unifica los diversos elementos dispersos en una totalidad, este se presenta más en el planteamiento del problema de la hipótesis.

El método dialéctico se aplica por cuanto se considera los fenómenos históricos, económicos y sociales en continuo movimiento, dio origen al materialismo histórico, el cual explica las leyes que rigen las estructuras económicas y sociales, sus correspondientes superestructuras y el desarrollo histórico de la humanidad, aplicado a la investigación, afirma que todos los fenómenos se rigen por leyes de la dialéctica, es decir que la realidad no es algo inmutable, sino que está sujeta a contradicciones y a su vez evolución y desarrollo perpetuo; por lo tanto, propone que todos los fenómenos sean estudiados en sus relaciones con otros y en su estado de continuo cambio, ya que nada existe como un objeto aislado. Este método describe la historia de lo que nos rodea, de la sociedad y del pensamiento, a través de una concepción de lucha de contrarios y no puramente contemplativa, más bien de transformación. Estas concepciones por su carácter dinámico exponen no solamente los cambios cuantitativos sino los radicales o cualitativos.

Resultados y discusión.

Es claro, que el presupuesto del Estado se reducirá por los efectos económicos de la pandemia del COVID-19, también es claro que existirá un enorme déficit fiscal que fluctuaría entre los 10 y 15 mil millones de dólares; ahora bien, lo que parece que no está claro es cuánto de ese gigantesco déficit fiscal será causado por la caída de las recaudaciones tributarias producto de la pandemia. Las recaudaciones tributarias publicadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) del primer trimestre del 2020, prácticamente no ha existido variación respecto de las recaudaciones de igual periodo del 2019 (Tax Services & TFC Consultores Corporativos, 2020).

El efecto de la pandemia no ha sido tan importante en las recaudaciones; sin embargo, debe conocerse que las cifras hasta el mes de marzo corresponden a declaraciones de operaciones hasta el mes de febrero, que se presentan hasta marzo. No olvidemos que la cuarentena inició en marzo 17 del presente;

por tanto, hasta el primer trimestre del 2020 no se reflejaban los efectos de la pandemia en las recaudaciones.

Para las empresas de los sectores de alimentos, farmacias y comunicaciones no se aplicaron reducciones de ingresos pues se estima que sus operaciones de ventas no se verán afectadas negativamente por la emergencia sanitaria.

Estimación de baja de la recaudación en tres impuestos principales: Los tres impuestos con mayor recaudación anual: Impuesto a la Renta (IR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a la Salida de Divisas (ISD). Estos impuestos representan el 88% de la recaudación total reportada anualmente por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en el año 2019.

Las empresas medianas son aquellas cuyas ventas anuales oscilan entre USD 1 millón y USD 5 millones, y las empresas grandes son aquellas con ventas anuales superiores a USD 5 millones. Las empresas grandes y medianas representan el 95% de la recaudación societaria anual en materia de impuesto a la renta. A nivel total, el impuesto a la renta causado en el año 2020 por las empresas grandes y medianas disminuirá entre USD 1.290 millones y USD 1.362 millones, dependiendo del escenario (Tax Services & TFC Consultores Corporativos, 2020).

Es importante señalar también, que desde el punto de vista del flujo de efectivo, el impacto podría ser menor en el corto plazo, debido a que las retenciones del año por IR subirán por el incremento de los porcentajes de retención a partir de abril del 2020, cuya incidencia monetaria se medirá a partir de mayo.

En lo referente a las recaudaciones aduaneras, en el primer semestre del 2019 se recaudó 1.029 millones de dólares; esto representa una disminución de 75 millones de dólares con respecto a igual periodo del 2018, cuando se recibieron pagos, impuestos, tasas y aranceles, por un total de 1.804 millones (Diario La Hora, 2019).

Según los datos proporcionados por la SENAE, Ecuador tiene 27.000 usuarios de comercio exterior, que realizan alrededor de 600.000 transacciones cada año, de este total solo 2.232 representan el 92% de la recaudación en aduanas (Diario La Hora, 2019).

El Porcentaje de la recaudación es pagado por 24.768 usuarios, que según la SENAE son los más morosos y causan serios líos; sin embargo, en el año 2018 la aduana recaudó 3.798 millones, alcanzando un 96 de cumplimiento en relación con la meta de la proforma presupuestaria.

Uno de los factores que influyen en la reducción de la recaudación es la desaceleración del crecimiento de las exportaciones. La Asociación de exportadores (Fedexpor) ha mencionado en varias ocasiones que las exportaciones tradicionales tienen crecimiento, mientras las no tradicionales decrecen; por lo tanto, conocer el grado de evasión económica, el porcentaje de dinero que deja de percibir el Estado, las causas que generan el cometimiento de estos delitos fiscales, pueden ser utilizados en obras y proyectos productivos para solucionar los graves problemas que atraviesa el Estado, como es la falta de trabajo, la falta de vivienda, la falta educación, la falta de salud, la falta de seguridad y sobre todo la falta de infraestructura en todas la regiones y lugares del país.

Se considera que este tipo de delitos tributarios, económicos y financieros deben ser analizados con mayor profundidad, justamente para reducir el grado de participación de las personas en el cometimiento de estas infracciones y la aplicación de sanciones más severas para quienes infrinjan las normas tributarias vigentes; por otra parte, es necesario la aplicación y difusión de programas relacionados con la cultura tributaria a nivel nacional, además crear una materia de tributación en el pensum académico para que desde las escuelas formar a los futuros ciudadanos, dándoles a conocer sobre la importancia de cumplir sus obligaciones tributarias con la sociedad y el Estado, también es imperioso realizar cursos y seminarios de capacitación sobre temas de tributación especialmente para dar a conocer cuáles son sus deberes, derechos y obligaciones como contribuyente y de esta forma contribuir con el bienestar del país.

En consecuencia, el Estado Ecuatoriano debe realizar ingentes esfuerzos en educación tributaria, debe invertir en la formación y capacitación de ciudadanos honestos que cumplan y paguen sus impuestos, aplicar políticas claras y concretas para evitar la evasión y la elusión tributaria sobre todo para prevenir el cometiendo de los delitos tributarios, puesto que los recursos económicos evadidos perjudican al erario nacional y sobre todo al Presupuesto General del Estado, ya que estos recursos están destinados a devolver en obras y servicios a los ciudadanos.

A pesar de los esfuerzos realizados por las diferentes autoridades y el gobierno central, se ha logrado realizar una mejor recaudación fiscal, pero aun hace falta mucho por hacer, especialmente hacer un mayor control tributario para reducir el cometimiento de las infracciones tributarias, la publicidad de políticas más concretas basadas en principios y valores que permita el desarrollo y bienestar del país.

CONCLUSIONES.

Debido a que muchas compañías generarán pérdidas, se recomienda analizar las implicaciones financieras, tributarias y legales derivadas del tratamiento que sería aplicable, a los costos y gastos atribuibles a la paralización o ralentización de operaciones, por efectos de la emergencia sanitaria.

También ha influido mucho en las bajas recaudaciones aduaneras el cierre de las fronteras y la paralización del comercio formal especialmente el comercio terrestre transfronterizo que ha impedido la salida e ingreso de mercancías e insumos de los países de la Comunidad Andina de Naciones; por lo tanto, se espera que una vez normalizadas las actividades comerciales y empresariales el país poco a poco vaya recuperándose e incrementado sus ingresos fiscales.

Como posibles alternativas de solución es importante plantear un mayor fortalecimiento de las instituciones tributarias del país, sobre todo incrementado el fácil acceso a los servicios administrativos y legales a través de mecanismos ágiles, modernos, tecnológicos para lograr disminuir costos y tiempos en las transacciones de los contribuyentes.

Otras posibilidades u alternativas es tener una política de prevención, detección y sanción por los incumplimientos tributarios, y fortalecer la transparencia mediante la colaboración y coordinación nacional e internacional, y de esta manera, poder detectar actividades ilícitas con mayores colocaciones de visores para detectar a empresas fantasmas, grupos económicos, grandes contribuyentes especiales; por otro lado, también se debe dar un combate frontal al fraude tributario en todas formas, sobre todo para evitar la evasión y la elusión que son formas jurídicas de abusos por parte de los contribuyentes. Una constante lucha para el aseguramiento del cumplimiento tributario incorporando en los procesos la debida diligencia que no es más que la aplicación de procedimientos eficaces y oportunos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

1. Asamblea Nacional Constituyente del Ecuador. (2008). Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial No. 449. Quito. https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_ecu_const.pdf
2. Asamblea Nacional del Ecuador. (2014). Código Orgánico Integral Penal. Registro Oficial N. 180. https://tbinternet.ohchr.org/Treaties/CEDAW/Shared%20Documents/EQU/INT_CEDAW_ARL_ECU_18950_S.pdf
3. Cabanellas, G. (2002). Diccionario Jurídico Elemental. Lima: Editorial Heliasta.
4. Carrión, F. (2013). *Seguridad, planificación y desarrollo en las regiones transfronterizas*. Ecuador: FLACSO Ecuador.
5. Diario La Hora. (2019). Recaudación aduanera baja en Ecuador y se concentra en los contribuyentes. (sitio web). Comex-360. Disponible en: <https://www.e-comex.com/recaudacion-aduanera-baja-en-ecuador-y-se-concentra-en-pocos-contribuyentes/>

6. Henríquez, J. Y. (2015). Evasión tributaria: atentado a la equidad. *Revista de estudios tributarios*, (13), ág-171.
7. Ojeda Jaramillo, P. (2008). *El proceso penal para la sanción del delito tributario aduanero* (Master's thesis). Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.
8. Organización de los Estados Americanos. (1969). Convención Americana sobre Derechos Humanos. San José, Costa Rica: OEA. https://www.oas.org/dil/esp/tratados_B-32_Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos.pdf
9. Ossandón Widow, M. M. (2008). El delito de receptación aduanera y la normativización del dolo. *Ius et Praxis*, 14(1), 49-85.
10. Peña, J. C. M. (2012). Nuevos empoderamientos criminales y desafíos globales para los Estados del Triángulo Norte Centroamericano y México. *Revista Policía y Seguridad Pública*, 195-270.
11. Sánchez, R., Jiménez, N., & Urgiles, B. (2020). Evasión tributaria: un análisis crítico de la normativa legal en las pequeñas y medianas empresas. *Universidad Ciencia y Tecnología*, 24(107), 4-11.
12. Tax Services & TFC Consultores Corporativos. (2020). ¿Cuánto caerán las recaudaciones tributarias en el 2020? (sitio web). Consultores Corporativos. Disponible en: https://www.tfc.com.ec/uploads/noticia/adjunto/661/CU%C3%81NTO_CAER%C3%81N_LA_S_RECAUDACIONES_TRIBUTARIAS_EN_EL_2020_3_compressed.pdf

DATOS DE LOS AUTORES.

1. **Claudio Antonio Terán Vaca.** Docente de la Facultad de Jurisprudencia, Carrera de Derecho. Universidad Regional Autónoma de Los Andes, Extensión Ibarra. Uniandes-Ecuador. E-mail: claudio.antonio.1964@hotmail.com

- 2. Josué Ramón Limaico Mina. Docente de la** Facultad de Jurisprudencias, Carrera de Derecho. Universidad Regional Autónoma de Los Andes, Extensión Ibarra-Ecuador. E-mail: josuelimaico@yahoo.com
- 3. Luis A. Crespo-Berti.** Doctor en Derecho Penal. Docente de la Facultad de Jurisprudencias, Carrera de Derecho. Universidad Regional Autónoma de Los Andes, Extensión Ibarra. Uniandes-Ecuador. E-mail: crespoberti@gmail.com

RECIBIDO: 25 de junio del 2021.

APROBADO: 7 de agosto del 2021.