

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLIVAR
Sede Ecuador

ÁREA DE DERECHO

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

Control tributario realizado por auditores externos

Autor: CPA. ING. Luis Idrián Estrella Silva

2008

Tutor: Dr. Carlos Velasco

Quito - Ecuador

RESUMEN EJECUTIVO (ABSTRACT)

El control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, por parte de los contribuyentes es una de las herramientas que utiliza la administración tributaria, para disminuir las brechas fiscales, y para ello utiliza parcialmente a los auditores externos, al solicitarles un informe complementario a los exámenes financieros que practican a las sociedades, mediante el cual atestan respecto a éste cumplimiento, observando y apegándose a normas tanto técnicas como legales - tributarias. El ampliar el número de contribuyentes, en base a una cobertura más amplia de actividades económicas y obligatoriedad de contratar auditores es analizada y propuesta en la presente Tesis, obteniéndose conclusiones importantes y válidas para la administración tributaria respecto a como obtener resultados mas significativos, rápidos y confiables.

El autor considera que la presente Tesis puede ser puesta a consideración de la Administración Tributaria Ecuatoriana, diseñando un sistema de calificación de profesionales dedicados exclusivamente a exámenes fiscales, en los términos propuestos en este trabajo investigativo y analítico.

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mis padres, Carmen y Luis, fuentes inagotables de alientos a sus hijos, sin los cuales la culminación de una carrera académica sería difícil; a mis hijos y esposa, Luis, Daniel y Verónica, razón de mi existencia, por y para los cuales se dirigen todas mis acciones.

Luis Idrián.

INDICE

Resumen Ejecutivo (Abstract).....	2
Dedicatoria.....	3
Introducción.....	6
Capitulo 1: Descripción del sistema de control tributario en el Ecuador.....	8
1.1 Marco legal general.....	8
1.2 Marco legal específico.....	17
Capitulo 2. Análisis de contribuyentes.....	39
2.1 Identificación de contribuyentes que reportan informes de cumplimiento tributario	39
2.2 Análisis de sectores económicos con una baja recaudación tributaria.....	40
2.3 Análisis de Sociedades registradas en la Superintendencia de Compañías.....	53
Capítulo 3. Marco técnico y profesional de los auditores.....	58
3.1 Perfil actual de los auditores y proceso de autorización para la prestación de servicios.	58
3.2 Servicios profesionales que pueden prestar los Auditores Externos.....	65
3.3. Conflictos de intereses en la prestación de servicios.	70
3.4 Propuesta de certificación de auditores externos.	73

Capítulo 4. Análisis de controles a contribuyentes.....	85
4.1 Identificación de sistemas de control en otros países.....	85
4.2 Métodos de control eficientes y su aplicabilidad en Ecuador.....	90
4.3 Propuesta de un sistema de control tributario a través de auditores externos.	94
Capítulo 5. Conclusiones y Recomendaciones.....	111
5.1 Conclusiones.....	111
5.2 Recomendaciones.....	112
Bibliografía.....	113

Anexos

1. La Presión Fiscal en Ecuador y América Latina
2. Servicio de Rentas Internas – Catastro de grandes contribuyentes a nivel nacional
3. Información Financiera Suplementaria (Anexos)
4. Sistema de Diferencias de Informes de Cumplimiento Tributario
5. Grupos Económicos
6. Impuesto a la Renta de Grandes Empresas
7. Control de la actualización anual para el año 2008 – Superintendencia de Bancos y Seguros
8. NIC 31 – Apéndice
9. Contribuyentes inscritos por tipo de contribuyente
10. Número de declarantes sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad

INTRODUCCION

Actualmente la administración tributaria ecuatoriana aplica diferentes controles, con el fin de identificar que los diferentes contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, y mediante esas medidas, incrementar la recaudación de tributos, y disminuir las diferentes brechas de evasión fiscal; uno de los controles radica en solicitar que las entidades obligadas a contratar auditores externos, emitan adicionalmente una opinión sobre el razonable cumplimiento de las obligaciones tributarias de los entes que examinan.

El requerimiento legal antes expuesto está vigente desde la contratación realizada por las sociedades por el año fiscal 2001 en adelante, pero la obligación se limita solo a las compañías sujetas al control de las Superintendencias de Compañías y la de Bancos y Seguros; obviamente las Firmas auditoras han debido analizar las implicaciones legales que esta obligación conlleva y manifestársela a sus clientes.

Lastimosamente, esta potencial herramienta de control, no ha sido utilizada íntegra y ampliamente, ya que se limita a un pequeño número de contribuyentes, escapando a éste control, entidades que por haberse constituido con otras modalidades de personería jurídica no están obligados a contratar auditores externos, o por corresponder a personas naturales obligadas a llevar contabilidad; la revisión de su utilización, calificación de éstos profesionales, para fines sólo tributarios es analizada en esta Tesis de Grado, estrechando aún mas los lazos entre la administración tributaria (SRI) y las Firmas Auditoras.

Este vínculo determina si es o no necesaria esta forma de control, ya que en otras administraciones cercanas al Ecuador, no ha sido explotada, en el sentido de eficiencia tributaria y disuasión a los contribuyentes, es por ello que el autor ha definido el siguiente objetivo:

Determinar los aspectos técnicos y jurídicos que relacionan a la autoridad tributaria con las Firmas Auditoras, en relación a los contribuyentes examinados y la eficiencia en ampliar el informe de cumplimiento tributario, a un mayor número de contribuyentes, teniendo en cuenta además una calificación por parte del Servicios de Rentas Internas, a las firmas auditoras.

El autor llega a una conclusión, la administración fiscal, puede y debe apoyarse en los auditores externos para ejercer control en un mayor número de contribuyentes.

CAPÍTULO I

1. Descripción del actual sistema de control tributario en el Ecuador

1.1 Marco legal general

En el Ecuador el marco legal tributario, esta determinado en un aspecto macro, por la Constitución Política vigente, la cual fue emitida en el año 1998, como producto de la última Asamblea Constituyente, (anterior a la de Montecristi) establecida para su elaboración y emisión. Si bien, al momento de la elaboración de la presente Tesis de Grado, se encuentra en funcionamiento la nueva Asamblea Constituyente, para que elabore una nueva Constitución (luego de nueve años de la última), el marco general de políticas y control tributario se espera no tenga cambios sustanciales, en referencia a la Constitución vigente; más bien la administración tributaria, en base a las herramientas que tiene disponibles, se halla empeñada en iniciar procesos de control a grandes contribuyentes y a empresas que operan en sectores económicos, según el Servicios de Rentas Internas (SRI), de alto riesgo de evasión y/o elusión tributaria.

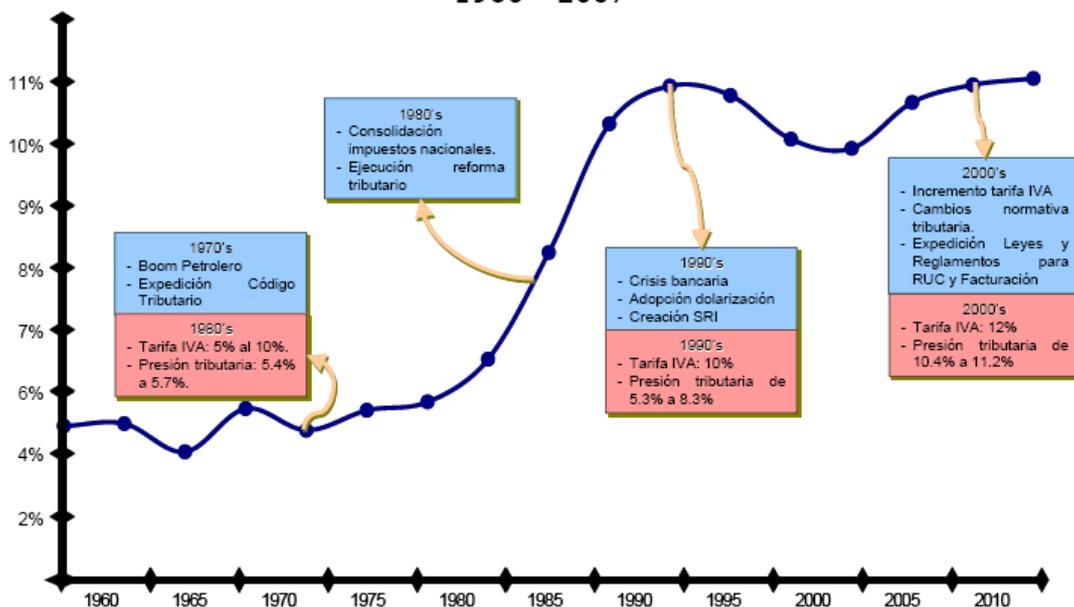
No obstante lo anterior, la Asamblea Constituyente ha asumido las actividades legislativas del cesado Congreso Nacional y ha emitido el 29 de diciembre del 2007, con vigencia a partir del año 2008, la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, la cual modifica, elimina y crea impuestos, así como introduce reformas sustanciales para otorgar ciertas facultades determinadoras, más certeras, al SRI. Lejos de entrar a un análisis de la legalidad, legitimidad y aplicabilidad de las nuevas normas, es evidente que en el conglomerado humano ecuatoriano, la nueva Ley ha causado, y de seguro causara, muchos

debates, foros y contraposiciones; lastimosamente se intuye que atrás de la Reforma Tributaria citada, se esconden también matices políticos.

Sin embargo, la reforma mencionada, no modifica en nada, el control tributario propuesto a través de la presente Tesis de Grado, esto es mediante los Auditores Externos, y la previa calificación de éstos, por el ente de control fiscal ecuatoriano.

Históricamente el Ecuador ha tenido una lenta evolución tributaria, matizada sobretodo con la actuación de grupos económicos fuertes, intereses empresariales y coyunturas económicas favorables o negativas; a continuación se muestra una gráfica sobre ésta evolución, a manera de cultura general:

Figura No.1
Evolución Histórica del Sistema Tributario Ecuatoriano
1960 - 2007



Fuente y Elaboración: Servicio de Rentas Internas

A raíz de la creación del SRI, en diciembre de 1997 se inicio en el Ecuador un periodo de cambio en el espectro tributario y sobretodo de cultura tributaria; en la gráfica

siguiente se puede observar como el SRI desde su creación ha efectuado algunos procedimientos para lograrlo:

Figura No. 2



Fue

nte y Elaboración: Servicio de Rentas Internas

De acuerdo a lo establecido en el artículo 256 de la Constitución Política del Ecuador el régimen tributario se regula por “los principios básicos de: igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general. Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país”.

El artículo No. 257 del cuerpo legal mencionado, determina que “sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley. El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.”

En virtud de lo anterior, el Congreso Nacional es el ente encargado de la creación, modificación y extinción de tributos, debiendo el Poder Ejecutivo, representado por el Presidente de la República, presentar proyectos de Ley, para que sean estudiados y aprobados por el Congreso, lo cual evidentemente imposibilita, cambios sustanciales en los tributos, ya establecidos. No obstante el Poder Ejecutivo, sin necesidad de requerir del concurso del Congreso puede fijar o modificar las tarifas arancelarias, que no son sino otro tipo de tributos, que a más de recaudar ingresos presupuestarios, permiten generar y mantener políticas de comercio exterior en el país.

Por lo anterior, el artículo No. 141 de la Constitución, determina que son materia para la expedición de una Ley: “3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin perjuicio de las atribuciones que la Constitución confiere a los organismos del régimen seccional autónomo”, se especifica adicionalmente en el artículo No. 147, que: “Solamente el Presidente de la República, podrá presentar proyectos de ley mediante los cuales se creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político-administrativa del país.”

La Constitución vigente determina en el artículo No. 260, que es de plena responsabilidad de la Función Ejecutiva, la formulación y ejecución de la política fiscal; y para ello el Presidente de la República, determinará los mecanismos y procedimientos para la administración de las finanzas públicas, sin perjuicio del control de los organismos pertinentes.

En función de lo anterior, en el Ecuador se identifican claramente dos tipos de administraciones tributarias, a saber: a) *Central*, que administra los tributos generales y de

cuyo cumplimiento se encargan el Servicio de Rentas Internas (SRI) y la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), y b) *Seccional*, que administra los diferentes tributos aplicables en Provincias o Municipios; esto se halla determinado en los artículos 64 y 65 del Código Tributario.

Los Tributos generales y/o de aplicación en todo el territorio ecuatoriano, y de cuya administración se encarga el SRI corresponden básicamente a:

- a. Impuesto a la Renta (incluye las Retenciones en la Fuente, los Anticipo del Impuesto a la Renta y los Intereses por Mora y las Multas Tributarias que se generen en la liquidación y determinación de este impuesto).
- b. 1% Derivados Importadores
- c. 2x1000 Derivados Distribuidores
- d. 3x1000 Derivados Comerciales
- e. Impuesto al Valor Agregado (incluye las Retenciones y los Intereses por Mora y las Multas Tributarias que se generen en la liquidación y determinación de este impuesto).
- f. Impuesto a los Consumos Especiales (incluye los Intereses por Mora y las Multas Tributarias que se generen en la liquidación y determinación de este impuesto).
- g. Impuesto a los Vehículos Motorizados de Transporte Terrestre.

Otros tipos de tributos y que se originan en operaciones de comercio exterior y de cuya administración y/o medio de recaudación se encarga la CAE son: Aranceles, Tasas de Fodinfra, Impuesto al Valor Agregado, entre otros, más los intereses y multas que se

generen en la liquidación y determinación de impuestos en la importación y/o exportación de bienes y/o servicios.

Existen sin embargo, tributos que se originan en operaciones o transacciones específicas (hechos generadores), de los cuales se encarga su administración a los Concejos Provinciales y Municipios; estos tributos se resumen básicamente en los siguientes:

- a. Impuestos a la propiedad urbana.
- b. Impuestos a la propiedad rural.
- c. Impuestos a los espectáculos públicos.
- d. Impuesto a las alcabalas.
- e. Impuesto al registro e inscripción.
- f. Impuesto sobre los vehículos.
- g. Impuesto de matrículas y patentes.
- h. Impuesto a las utilidades en la compraventa de bienes inmuebles y plusvalía de los mismos.
- i. Impuesto al juego.
- j. Impuesto del 1.5 por mil anual sobre los activos totales.

Sin que sea objeto de análisis de esta Tesis de Maestría, existen diferentes tipos de contribuciones, aportes y tasas que se originan por otras operaciones que realizan los contribuyentes, y fundamentalmente se los podría categorizar como tributos, aunque el conflicto y la discusión desde el punto de vista doctrinario esta en debate; los tributos referidos y que afectan a los entes económicos, identificando por ente recaudador y/o administrador son:

SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS

- Contribuciones anuales (1 x 1000 sobre los activos totales)

INSTITUTO ECUATORIANO DE SEGURIDAD SOCIAL

- Aportes Patronales y personales de empleados
- Descuentos de préstamos quirografarios
- Fondos de Reserva
- Jubilación Patronal

MINISTERIO DE TURISMO - CAPTUR

- 10% de servicios

CAMARAS Y/O AGREMACIONES PROFESIONALES

- Cuotas de afiliación mensual (anual)

Identificados los principales tributos aplicables en el Ecuador, es oportuno identificar en la Constitución, cuales son las obligaciones tributarias de los ciudadanos, y es así que en el artículo No. 97, que determina los deberes y responsabilidades, dice textualmente en su numeral 10: “Pagar los tributos establecidos por la ley”. Por tanto esta obligación de los ciudadanos, impone que el Estado a través de diferentes mecanismos e instituciones, diseñe y aplique controles que permitan verificar que los tributos originados

en diferentes hechos económicos (hechos generadores) sean identificados, determinados y pagados por los ciudadanos.

Ahora, una vez determinado el marco legal Constitucional que involucra al tratamiento tributario en Ecuador, identifiquemos el ámbito de aplicación del Código Tributario, cuerpo legal que en su artículo No. 1 dice: “Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.”

En el artículo No. 7 se determina que “el Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.”; cabe destacar que al Presidente de la República, le corresponde dictar y emitir, a través de Decretos, los reglamentos para la aplicación de las diferentes leyes tributarias.

La práctica profesional del autor, y la lectura elemental de la normativa legal, (sin previo conocimiento doctrinario) permite identificar algunas contraposiciones de las normas de reglamentos tributarios, en relación a las Leyes vigentes, aspectos que no deberían suceder, ya que el artículo No. 7 del Código Tributario, en su segundo inciso determina que “Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de, interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.”

Adicionalmente el artículo No. 8 dice: “Facultad reglamentaria de las municipalidades y consejos provinciales.- Lo dispuesto en el artículo anterior se aplicará igualmente a las municipalidades y consejos provinciales, cuando la ley conceda a estas instituciones la facultad reglamentaria.”. Por tanto, los tributos antes mencionados y de administración de Municipios o Concejos Provinciales, son de absoluta reglamentación de éstos; debe mencionarse que esta facultad reglamentaria, éstos entes seccionales los aplican a través de la emisión de Ordenanzas.

Desde el punto de vista tributario, la norma legal fundamental que determina sobre el control tributario se emite en el Código Tributario, y específicamente en el artículo No. 9, el cual dice: “La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y *comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias.*”

Por tanto la gestión tributaria se encarga de cuatro aspectos:

- a. Determinación de tributos
- b. Recaudación de Tributos
- c. Resolución de Reclamaciones
- d. Absolución de consultas

El ente que se encarga de esta administración es el Servicio de Rentas Internas (SRI en adelante) y el fin específico de la presente Tesis, se refiere a la determinación de tributos, aspecto fundamental del cual se deriva la recaudación y reclamaciones posteriores.

En este aspecto la administración tributaria representada por el SRI, tiene atribuidas cuatro facultades (art. 67 del Código Tributario), que son: a) determinadora de la obligación tributaria, b) resolutive de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos, c) sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos, y d) recaudadora de los tributos.

En este contexto, el centro de atención de la administración tributaria, gira entorno a la obligación tributaria, la cual según el artículo Art. 15 del código tributario es “el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.”

Por tanto, la facultad determinadora de la administración tributaria, se sustancia en primero identificar todas las obligaciones tributarias de sus contribuyentes administrados, aplicando la ley, y verificando que todas las condiciones se hayan suscitado para la existencia de los hechos generadores, es decir de sus presupuestos, que pueden configurarse por actos jurídicos o por actos económicos.

1.2 Marco legal específico

Si bien todas las facultades atribuidas a la administración tributaria son importantes y no delegables, éstas deben ser aplicadas a plenitud, sin embargo he observado que desde que al Servicio de Rentas Internas, se le asignó asumir como parte del Estado de la Facultad determinadora, ésta ha sido utilizada parcialmente y con un poco cobertura de contribuyentes.

No obstante es importante tener presente que es la facultad determinadora de la obligación tributaria, y el artículo 68 del código tributario dice que 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. 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 imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”

La gestión tributaria tendrá entonces, la determinación de la obligación y su consecuente recaudación; es así que el Capítulo II del Libro Segundo, del Código Tributario, fija la legislación solo para la determinación tributaria, y menciona que el sistema de determinación puede ser realizado por: a) declaración del sujeto pasivo, b) actuación de la administración, y c) de modo mixto.¹

Lastimosamente el primer sistema de determinación históricamente no es el más confiable, y por muchas circunstancias, entre otras: a) la idiosincrasia del contribuyente

¹ Código Tributario artículo 88

ecuatoriano de no pagar impuestos, o si lo hace en una cuantía menor a la verdaderamente originada, b) el contribuyente ecuatoriano no observa una retribución de la cuantía que paga, en obras físicas que le beneficien directa o indirectamente, c) el contribuyente observa que sus impuestos son malversados e incluso robados impunemente, d) no observa una actuación clara de la administración tributaria en ejercicios de control, e) observa que sus competidores no lo hacen, logrando mayores rentabilidades, y sin ser observados por la administración central, f) simplemente considera que con generar puestos de trabajo, aportar al IESS (si lo hace) y pagar los impuestos seccionales, es suficiente.

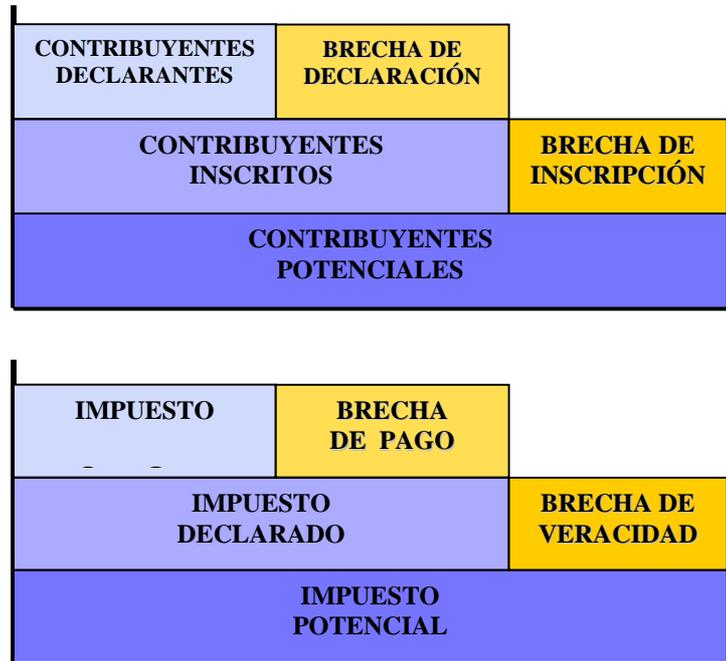
El efecto del no funcionamiento efectivo de este sistema de determinación, se puede observar en los altos porcentajes de las brechas de evasión tributarias, las cuales básicamente se identifican en: inscripción, declaración, veracidad y pago. El cierre de estas brechas es uno de los objetivos de la gestión tributaria, es así que centra sus acciones en disminuirlas y con base a una mayor identificación de contribuyentes, lograr un mayor pago de éstos (ingresos al presupuesto del Estado). Evidentemente este cometido se ha ido paulatinamente cumpliendo, y es reconocida nacional e internacionalmente la gestión de la Ec. Elsa de Mena (Ex – Directora General del SRI), quien independientemente de los métodos utilizados, ha logrado instaurar una cierta cultura tributaria; si bien éste logro no parecerá muy importante, pero pasar de un no pago de tributos a un reconocimiento por parte de los contribuyentes de que se debe pagar (al menos algo), involucró un fuerte trabajo, desde cabildeos con los diferentes Presidentes de la República, Congresos Nacionales, Cámaras y Gremios empresariales, hasta cierres provisionales de negocios; además involucro que se hicieran cambios drásticos en algunas normas legales, o se efectuaran ciertas interpretaciones a favor del fisco, a normas ya establecidas. Esto valió

para que la Economista Elsa de Mena sea nombrada y mantenida como Directora General del SRI durante algunos gobiernos, independiente de su doctrina política.

En la figura 3, se visualiza el esquema de brechas de evasión tributaria, sobre el que se aplican las diferentes políticas de la administración tributaria, en afán de disminuirlas:

Véase figura en página siguiente

Figura No. 3
Esquema de Brechas de evasión tributaria



Elaboración: Idrián Estrella

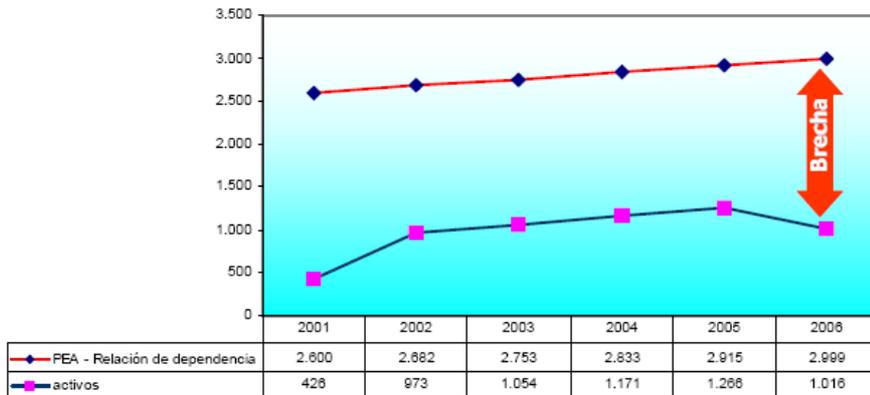
Fuente: *Servicio de Rentas Internas*

Las brechas tributarias y su evolución histórica se muestran a continuación:

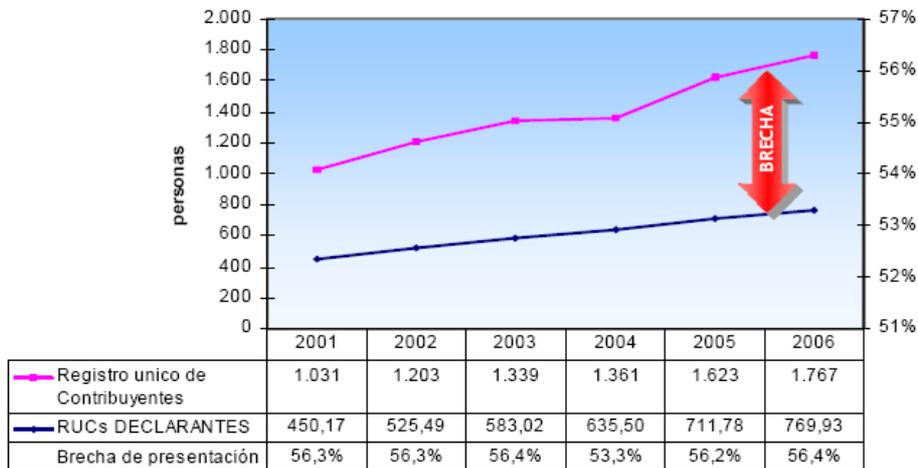
Figura No. 4
Evolución de las Brechas de evasión tributaria

Véase figura en página siguiente

Brecha de Inscripción



Brecha de Presentación

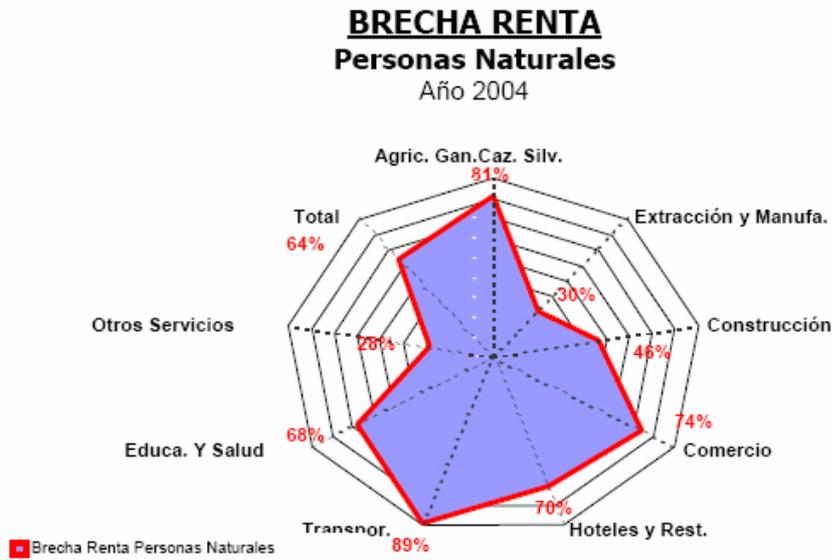
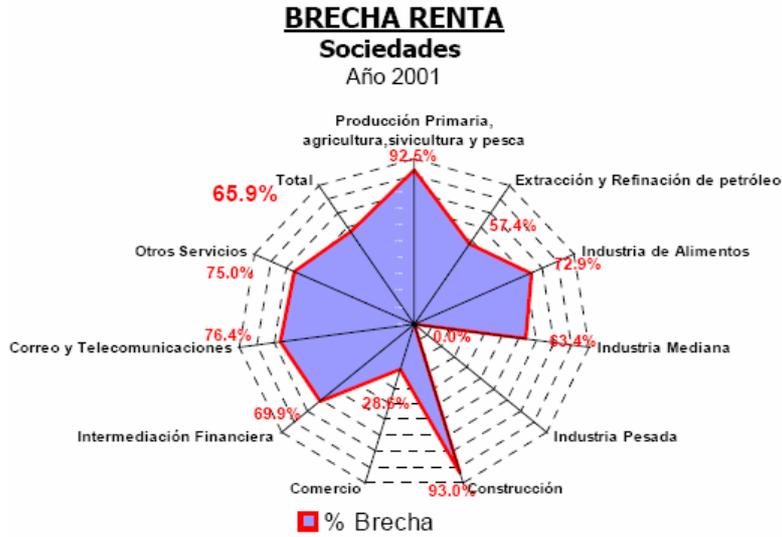


Fuente: Base de Datos del SRI

Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Se evidencia que el trabajo aun por hacer directamente por parte del Estado Ecuatoriano es significativamente gigantesco; la evasión del impuesto a la renta llega a un 89% en personas naturales y hasta un 93% en sociedades, a diferentes fechas como se observa a continuación:

Figura No. 5



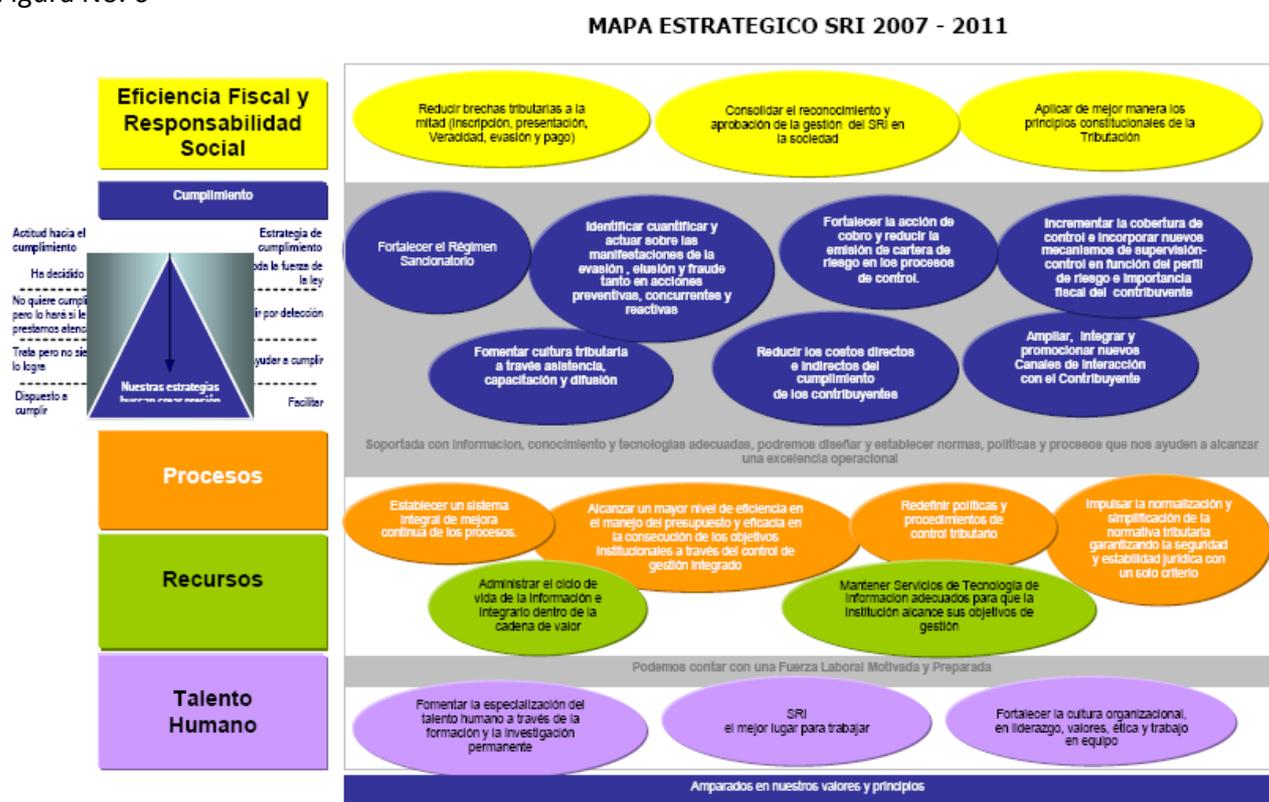
Fuente: Estudios Tributarios

Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Durante el primer semestre del año 2007, se formuló el Plan Estratégico del SRI, para el periodo de años desde el 2007 al 2011 y entre otros aspectos se definió un mapa estratégico en el que como primera prioridad, esta la reducción de las brechas; en la Figura No. 6 se muestra el Mapa Estratégico.

Esta claro que no solo se debe evaluar un mejoramiento con el análisis de la disminución de las brechas de evasión, y es por ello, que se debe acudir a otros parámetros comparativos, uno de ellos constituye la Presión Fiscal (PF), y ésta determinarla no solo su evolución a nivel interno del Ecuador sino compararla con otros países del área Latinoamérica, y fijarse como meta de corto plazo (máximo tres años), los índices de presión fiscal de países desarrollados, llamados también del primer mundo.

Figura No. 6



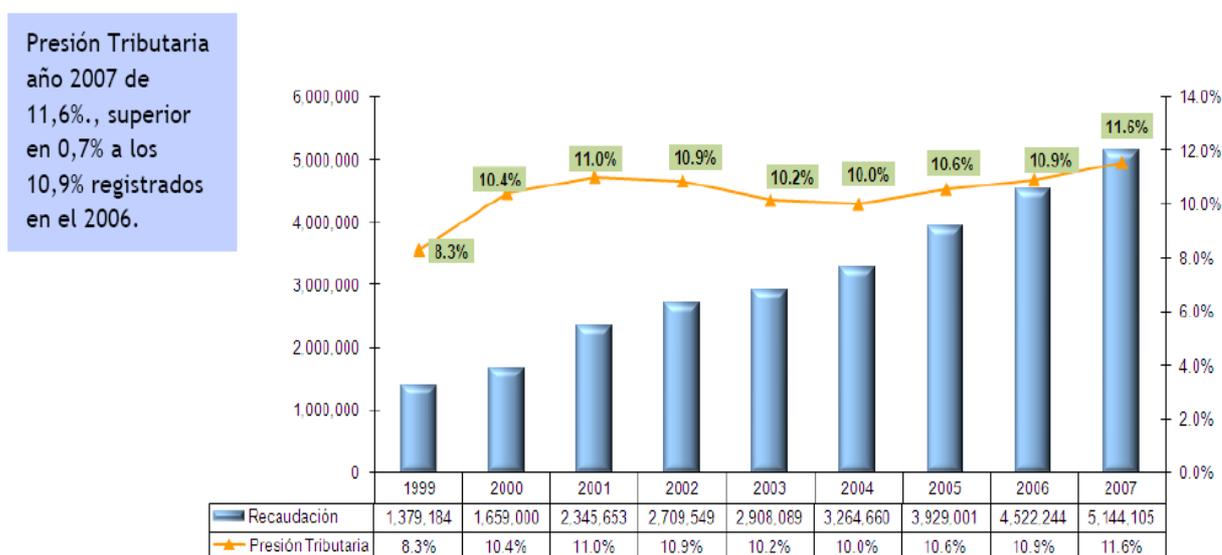
Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Fuente: SRI – www.sri.gov.ec -Plan Estratégico

La metodología utilizada para medir éste índice es variada, por ésta razón utilizo la proporcionada por el Servicio de Rentas Internas, (Véase anexo No. 1), en la cual se cuantifica el mismo, en base a las recaudaciones tributarias (sin IESS) frente al Producto

Interno Bruto (PIB); es así que el índice de PF en el año 1999 era del 8,3% incrementándose para el año 2006 al 10,9% y lográndose para el año 2007 el 11,6%; esto quiere decir, un mejoramiento en un lapso de ocho años del 39,75%. Aparentemente es bajo el porcentaje, pero debe destacarse que las recaudaciones tributarias suben de US\$ 1.379 millones a US\$ 5.144 millones, en un país dónde la cultura tributaria era escasa, por no calificarla como nula.

Figura No. 7
Evolución de la Presión Fiscal

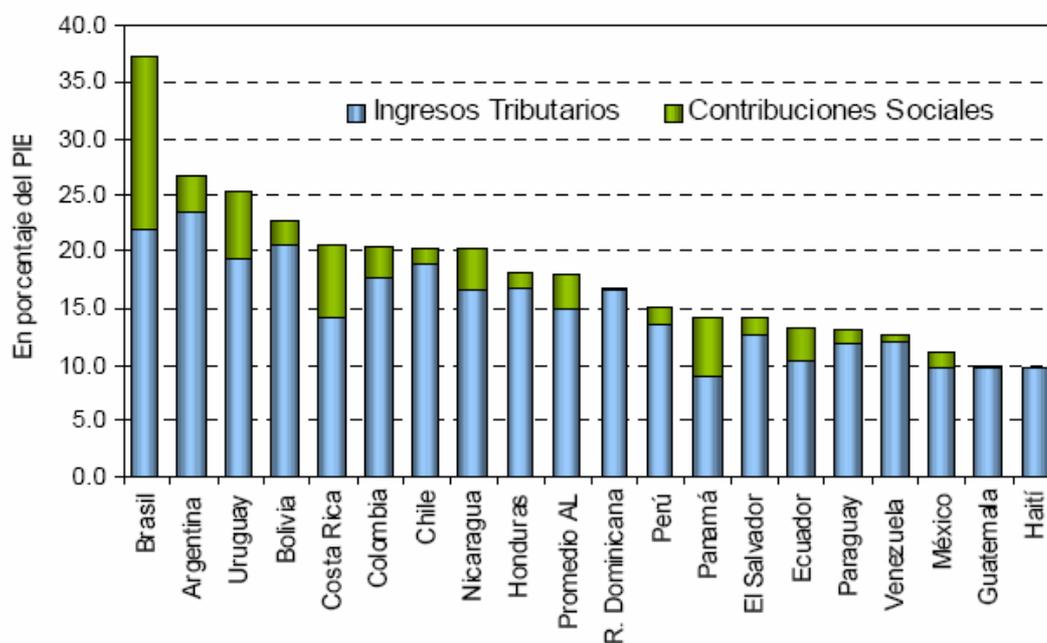


Fuente: Base de Datos SRI - Banco Central del Ecuador
Elaboración.- Planificación y Estudios

Comparándola con otros países latinoamericanos, (último año con base de información fue el 2005), el Ecuador tuvo un índice de PF del 10,6%, siendo el más alto Argentina con un 24% aproximadamente y el peor Panamá (considerado paraíso fiscal) con un 8.5% aproximadamente. La media de América Latina se halla en un 15%, por lo que los esfuerzos que debe efectuar la administración tributaria central, son enormemente significativos; lastimosamente nos vemos obnubilados y favorecidos por los altos precios del petróleo, los cuales en octubre y diciembre del 2007 alcanzaron precios record (US\$

100 por barril), que por supuesto provocan que medidas tributarias inminentes, sean aplazadas y quizás postergadas al largo plazo. Países como Chile, con un número de habitantes algo semejante al ecuatoriano, reportaron en el año 2005 un índice de PF del 18% aproximadamente, países del área andina como Bolivia y Perú reportaron un índice del 21% y 18% respectivamente, lo cual demuestra, que a pesar de los esfuerzos realizados, estamos lejos aun de alcanzar, índices respetables; incluso si queremos compararnos con países europeos, la presión fiscal en algunos países llega hasta el 50%. Cabe mencionar que en el Plan Estratégico del SRI, se establece llegar a un 13% de Presión Fiscal en el año 2011. En la gráfica siguiente se observa como se halla la presión fiscal comparada con otros países hasta el año 2005.

Figura No. 8
Presión Tributaria por Países
Año 2005



Fuente: CEPAL 2007

Como efectivamente concluye el SRI, este esfuerzo de recaudación se ve influenciado a la diversidad de tasa en América Latina, como se demuestra en el siguiente cuadro:

Figura No. 9
Tasas Tributarias en la Región

Renta Personas Jurídicas		Renta Personas Naturales		IVA	
Perú	30%	Perú	del 15% al 30%	Perú	17%
Colombia	35%	Colombia	del 0.29 al 35%	Argentina	21%
Argentina	35%	Argentina	del 9% al 35%	Uruguay	23%
Uruguay	35%	Chile	del 0% al 45%	Chile	19%
Ecuador	25%	Ecuador	del 0% 35%	Ecuador	12%

Elaboración: Planificación y Control de Gestión SRI

Fuente: Servicio de Rentas Internas

En vista de que el sistema de determinación de obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos, no puede ser enteramente confiada a éstos, el Código Tributario estableció que se pueda aplicar el sistema de determinación por parte de la actuación de la administración tributaria, la cual puede ser ejercida en forma directa o en forma presuntiva. La primera forma basada fundamentalmente, en la misma información proporcionada por el sujeto pasivo, tales como declaraciones, contabilidad u otra información solicitada, así como la obtenida por cruce de información con otros contribuyentes relacionados al sujeto pasivo motivo de la determinación, incluso puede aplicar el sistema de precios de transferencia; no obstante, y en caso de no poder aplicar la determinación directa, la administración aplicara una determinación presuntiva, la que se fundamentará 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.²

² Código Tributario artículos 91,92 y 93

Sin embargo esta capacidad de determinación por parte de la administración tributaria no es indefinida y tiene establecidos períodos de caducidad,³ los cuales se establecen sin necesidad de 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 la notificación de tales actos.”

Aplicando específicamente esta capacidad determinadora a la presente Tesis, en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas se establece, que éste ente deberá ejercer esta facultad, además de las facultades recaudadora, y de control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad.⁴ Por tanto, y para cumplir el SRI con esta disposición, podrá: a) verificar la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identificar al deudor tributario, señalar la base imponible y la cuantía del tributo, y b) realizar inspecciones, investigaciones y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluso de sujetos que gocen de exoneraciones o beneficios tributarios.

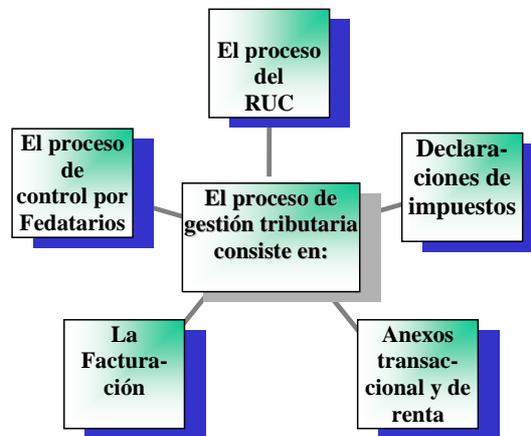
En éste marco, el SRI establece un proceso de gestión tributaria, soportado en cinco aspectos fundamentales, los cuales se visualizan en la Figura No. 3. En esta concepción, la inscripción en el RUC, la presentación de declaraciones, anexos de

³ Artículo 94 del Código Tributario

⁴ Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas – Artículo No. 2

transacciones, la emisión y entrega de diferentes tipos de comprobantes de ventas y el control por medio de fedatarios, han sido la herramienta de control a todos los contribuyentes potenciales. Si bien no es motivo de la presente investigación académica el analizarlos pormenorizadamente, considero oportuno al menos mencionarlos.

Figura No. 10
Proceso de Gestión Tributaria



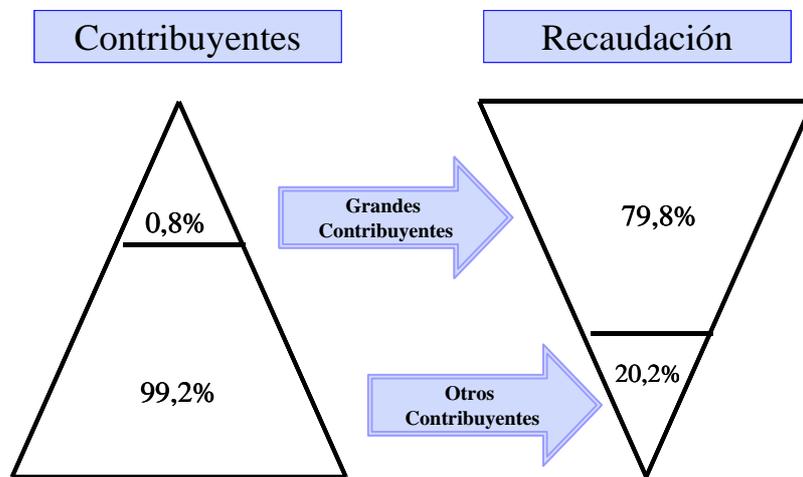
Elaboración: *Idrián Estrella Silva*

Fuente: *Servicio de Rentas Internas*

Se puede deducir, que los procesos de gestión tributaria se aplican al 100% de los contribuyentes, independientemente del volumen de sus transacciones, movimiento económico, pago de tributos y/o generación de tributos que puede entregar al Estado, entre otros aspectos, sin embargo existe un pilar interno de la administración que, en opinión del autor no es utilizado plenamente, por diversas circunstancias, tal es el caso de la auditoría tributaria. Durante el curso de Maestría en Tributación, conocí en la Cátedra de Gestión Tributaria, el proceso de auditoría interna, y parte del material proporcionado se refiere a la Auditoría Tributaria que realiza el SRI a los contribuyentes administrados, la cual en algunos aspectos, en mi opinión, se halla muy bien fundamentada, pero en otros, considero debe ser analizada y reformada.

Es muy oportuno conocer que se determinó una pirámide asimétrica tributaria, la cual al año 2005 (último dato reportado), indicó que el 0,8% de los contribuyentes (denominados actualmente grandes contribuyentes), pagaron el 79,8% de la recaudación total, y que el 99,2% de los contribuyentes aportaron apenas el 20,2% del total recaudado, véase Figura No. 11.

Figura No. 11



Pirámide Asimétrica Tributaria

Elaboración: *Idrián Estrella Silva*

Fuente: *Servicio de Rentas Internas*

En base a este estudio, y otros aspectos internos del SRI, actualmente la administración tributaria centra su atención en los grandes contribuyentes, iniciando procesos de auditoría y determinación tributaria; en el Anexo No. 2 se incluye el listado de éstos contribuyentes (144 empresas a octubre del 2007), en base a la publicación realizada por el SRI en su página WEB⁵; si bien estos contribuyentes aportan casi un 80% de la recaudación, los otros contribuyentes no tienen un proceso de auditoría intensivo por parte

⁵ www.sri.gov.ec

de la administración tributaria; reduciéndose los mismos a procesos de determinación por cruce de información, denuncia de otros contribuyentes, etc. A pesar de ello, el SRI realiza auditorías de campo indirectamente, esto es mediante los auditores externos, quienes emiten un informe de cumplimiento de obligaciones tributarias y lo reportan directamente a la administración tributaria.

Al respecto debe indicarse que no todos los contribuyentes deben remitir a la Administración Tributaria, un informe de cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y entiéndase como contribuyentes, tanto a personas naturales como a sociedades; es así que la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 102 dice: “Responsabilidad de los auditores externos.- Los auditores externos están obligados, bajo juramento, *a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditan, una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias....*” (las letras en cursivas son mías).

Por tanto, quedan excluidas de ésta normativa las personas naturales, ya que se refiere solo a las sociedades auditadas por éstos profesionales; sin embargo, no todas las sociedades están obligadas a ser auditadas, es así que en la Sección Novena de la Ley de Compañías que regula la Auditoría Externa, en su artículo No. 318 dice:

Las compañías nacionales y las sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas, y las asociaciones que éstas formen cuyos activos excedan del monto que fije por Resolución la Superintendencia de Compañías monto que no podrá ser inferior a cien millones de sucres, deberán contar con informe anual de auditoría externa sobre sus estados financieros..... Las personas naturales o jurídicas que ejerzan la auditoría, para fines de esta Ley,

deberán ser calificadas por la Superintendencia de Compañías y constar en el Registro correspondiente que llevará la Superintendencia, de conformidad con la Resolución que expida.

El Superintendente de Compañías podrá disponer excepcionalmente que una compañía con activos inferiores a los establecidos en el inciso primero, pero superiores a los cuarenta millones de sucres, someta sus estados financieros a auditoría externa, cuando existan dudas fundadas sobre su realidad financiera, a base de un informe previo de inspección que justifique tal auditoría o a solicitud de los comisarios de la compañía.”⁶

Mediante la Resolución No. 02.Q.ICI.0012 emitida por la Superintendencia de Compañías, el 11 de julio del 2002 se expidieron las Normas sobre montos mínimos de activos en los casos de auditoría externa obligatoria, y específicamente en el artículo 1 se determina en sus literales: “....a) Las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América; b) Las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en el Ecuador y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, siempre que los activos excedan los 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América; y, c) Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan el 1.000.000,00 de dólares de los Estados Unidos de América.”

⁶ Nota: con respecto a los valores detallados en sucres en este artículo, los artículos 1 y 12 de la Ley Fundamental para la Transformación Económica del Ecuador norman la conversión de sucres a dólares de los Estados Unidos de América de las normas vigentes en los que se haga mención a valores en sucres.

Esto reduce drásticamente el universo de compañías existente en el país y reguladas por la Superintendencia ya mencionada, y por supuesto limita al número de contribuyentes a ser examinados por las Firmas de Auditoría Externa y reportarlas al SRI.

Respecto a las sociedades reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero determina en su artículo 84: “Toda institución del sistema financiero, tendrá un auditor interno y un auditor externo, calificados en cuanto a su idoneidad y experiencia por la Superintendencia. Respecto del segundo, la Superintendencia llevará el registro correspondiente.....”

Adicionalmente el artículo 87 determina que “El auditor externo, persona natural o jurídica, hará las veces de comisario de la institución en los términos establecidos en la Ley de Compañías y *además tendrá las funciones que se determinan en esta ley y en las leyes de carácter tributario*, así como en las disposiciones que dicte la Superintendencia..... (las letras cursivas son mías).

La obligación de emitir informes de cumplimiento tributario rige desde los estados financieros del año 2001, cuya fecha de presentación era hasta a abril del 2002, y se ha mantenido interrumpidamente hasta el pasado ejercicio fiscal 2006.

Las normativas antes enunciadas, limitan por tanto a contratar a auditores externos a las sociedades reguladas por la Superintendencia de Compañías y la Superintendencia de Bancos, marginándose un número muy importante de contribuyentes, como son personas naturales que llevan o no contabilidad, las instituciones sin fines de lucro y organizaciones no gubernamentales; este gran número de contribuyentes escapa por tanto al control no solo

financiero, sino al tributario, constituyendo quizás en número de transacciones y suministro de información, contribuyentes relativamente importantes.

Identificados los contribuyentes que contratan auditores externos, la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) determina en el artículo 102, la Responsabilidad de los Auditores Externos: “Los auditores externos están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditan, *una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias*. La opinión inexacta o infundada que un auditor externo emita en relación con lo establecido en este artículo, lo hará responsable y dará ocasión a que el Director General del Servicio de Rentas Internas solicite al Superintendente de Compañías o de Bancos y Seguros, según corresponda, la aplicación de la respectiva sanción por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las otras sanciones que procedan según lo establecido en el Código Penal.” (las cursivas son mías).

Esta disposición no solo involucra al auditor externo con la administración tributaria, en su función de control impositivo, sino que compromete al auditor, ya que expone su idoneidad y obliga a diseñar programas de trabajo encaminados exclusivamente a disminuir el riesgo de que existan incumplimientos tributarios.

El Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, especifica en el Título VII: De la Determinación Tributaria, específicamente cuales son éstas responsabilidades y dice en el artículo No. 213: “Los auditores están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan, respecto de los estados financieros de las sociedades auditadas, *un informe separado que contenga la opinión sobre el cumplimiento*

de las obligaciones tributarias de las mismas, ya sea como contribuyentes o en su calidad de agentes de retención o percepción de los tributos. El informe del Auditor deberá sujetarse a las Normas de Auditoría de General Aceptación y expresará la opinión respecto del cumplimiento de las normas legales y reglamentarias vigentes, así como a las resoluciones de carácter general y obligatorias emitidas por el Director General del Servicio de Rentas Internas. Este informe deberá remitirse al Servicio de Rentas Internas hasta el 31 de mayo de cada año o en los plazos especiales que establezca dicha institución.”

A manera de resumen, se vuelve obligatorio para el auditor externo, bajo juramento, expedir un informe por separado sobre las diferentes obligaciones que debe cumplir un sujeto pasivo; éste informe deberá sujetarse a la normativa técnica aplicable para este tipo de estudios que veremos mas adelante, y deberá observar que se cumplan las diferentes normativas específicas que la administración tributaria emita y que apliquen a cada uno de los contribuyentes.

Cabe destacar que en la práctica, los informes de cumplimiento tributarios que recibe el Servicio de Rentas Internas carecen del requisito de juramentado, procedimiento que se solemniza ante un Notario Público y que no se cumple debido fundamentalmente, a juicio del auditor, ya que al ser una suerte de juez público el auditor, y con el aval de ser reconocido por los organismos de control, estos solos hechos solemnizan éste procedimiento.

Actualmente el auditor externo debe opinar sobre quince (15) anexos, determinados por el SRI - técnicamente se debe denominar información complementaria- cuyo detalle se

adjunta en el Anexo 3; estos anexos detallan pormenorizadamente el resumen de las obligaciones tributarias que tiene el ente sujeto a auditoría tener en cuenta, los cálculos y apreciaciones hechas sobre principalmente el impuesto a la renta, el IVA y el ICE, adicionalmente sobre como se estructuró la declaración anual de impuesto a la renta, y los reclamos y devoluciones de IVA, si los hubiere.

En el anexo 4 se incluye también el formato de las diferencias encontradas por el auditor externo, durante el examen tributario y que mediante reporte electrónico se remiten directamente por el auditor externo al SRI. Este último reporte es nuevo para el ejercicio 2006, ya que obliga a que el auditor, informe a través del internet, directamente al SRI las diferencias entre reportes tributarios y reportes contables de las sociedades que examinó.

En páginas anteriores se analizaba lo relativo a las brechas tributarias y es así que sea por iniciativa propia de los contribuyentes o por acciones persuasivas de la administración tributaria, se inscribieron durante el primer semestre del año 2007, un total de 63.598 contribuyentes, lo que equivale a una ampliación del 4% de la base de contribuyentes (1.8 millones de inscritos); debe destacarse que las Regionales del SRI en que se registraron mayor cantidad de inscritos son Centro y Manabí con un 42.5% y 21.2% respectivamente. Adicionalmente han actualizado el RUC un total de 122.135 contribuyentes. A continuación se puede observar un cuadro resumen del comportamiento de los contribuyentes, respecto al RUC en el primer semestre del año 2007:

Figura No. 12

Comportamiento de Contribuyentes y el RUC

SERVICIOS TRIBUTARIOS				SERVICIOS TRIBUTARIOS				Servicios Tributarios		
ENERO - JUNIO 2006				ENERO - JUNIO 2007				% Variación Ene-jun 06 - 07		
Regionales	Inscripciones	Actualizaciones	Anulaciones	Regionales	Inscripciones	Actualizaciones	Anulaciones	Inscrip.	Actualiz.	Anula.
Norte	27.801	48.488	7.764	Norte	26.713	54.012	9.375	-3,9	11,4	20,7
Litoral Sur	12.569	26.057	4.010	Litoral Sur	13.831	26.320	5.212	10,0	1,0	30,0
Austro	4.118	12.511	4.581	Austro	4.776	11.139	2.293	16,0	-11,0	-49,9
Manabí	3.991	5.675	1.575	Manabí	4.837	6.873	1.599	21,2	21,1	1,5
El Oro	2.932	5.392	969	El Oro	3.089	3.903	916	5,4	-27,6	-5,5
Centro 1	4.079	6.631	978	Centro 1	4.661	9.762	2.116	14,3	47,2	116,4
Centro 2	2.166	3.086	557	Centro 2	3.086	4.658	1.207	42,5	50,9	116,7
Sur	2.334	5.011	1.407	Sur	2.605	5.468	1.476	11,6	9,1	4,9
TOTAL	59.990	112.851	21.841	TOTAL	63.598	122.135	24.194	14,6	12,8	29,3

Fuente: Direcciones Regionales
Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Este tipo de comportamientos demuestran el mejoramiento en la disminución de la brecha de inscripción. No obstante de lo anterior, si existen aproximadamente 1.8 millones de contribuyentes registrados una hipótesis es que similar número de autorizaciones para emitir comprobantes de venta (como mínimo) se hayan ocasionado en ese período, no obstante, apenas se otorgaron 475.108 de éstas, es decir apenas un 26.39% en relación a los inscritos, este es un factor muy bajo lo cual nos podría llevar a conclusiones como: a) aproximadamente un 73,61% de contribuyentes inscritos no tienen actividades económicas, b) si tienen actividades económicas no emiten comprobantes de ventas, c) pueden existir contribuyentes omisos que han dejado de operar y han aperturado negocios con otras denominaciones, entre otras conclusiones. Este aspecto es un indicio de que no todos los contribuyentes presentan declaraciones y por tanto la brecha de declaración tiene mucho por ser mejorada.

Ahora complementare la aseveración anterior; durante el primer semestre se presentaron un total de 4.997.024 declaraciones, entre impuesto a la renta anual, y mensuales de IVA y retenciones de renta; si suponemos que presentaron declaración de impuesto a la renta aproximadamente 400 mil contribuyentes, y durante cada mes se reciben dos formularios por contribuyentes, quiere decir que alrededor de 383.085

contribuyentes presentan regularmente declaraciones; esto quiere decir frente al total de inscritos, un 21,28, conclusión la brecha de declaración es muy significativa, aproximadamente del 78,71%.

A continuación se presenta un cuadro resumen de declaraciones, con otra información adicional de interés:

Figura No. 13

REPORTE DEL TOTAL DE DECLARACIONES RECIBIDAS						
Enero - junio 2007						
REGIONALES	MEDIO DE RECEPCIÓN				TOTAL Declaraciones	% Internet respecto del total
	INTERNET	%	OTROS MEDIOS	%		
Norte	574.126	36,0%	1.412.911	41,5%	1.987.037	28,9%
Litoral Sur	341.189	21,4%	1.141.524	33,5%	1.482.713	23,0%
Austro	124.598	7,8%	249.120	7,3%	373.718	33,3%
Manabí	150.705	9,5%	134.941	4,0%	285.646	52,8%
El Oro	82.608	5,2%	105.152	3,1%	187.760	44,0%
Centro 1	133.056	8,4%	208.499	6,1%	341.555	39,0%
Centro 2	86.604	5,4%	95.632	2,8%	182.236	47,5%
Sur	100.514	6,3%	55.844	1,6%	156.358	64,3%
TOTAL	1.593.400	100,0%	3.403.623	100,0%	4.997.024	31,9%

Fuente: Direcciones Regionales

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Otro elemento para confirmar esta brecha, es que en el primer semestre se presentaron 425.989 anexos transaccionales, y estos corresponden a los contribuyentes que usualmente presentan declaraciones (existen algunas causales para su no presentación); es decir alrededor 70.998 contribuyentes reportan, cifra similar al de empresas registradas en la Superintendencia de Compañías, que mantienen una actividad regular.

A continuación se presenta un cuadro resumen de declaraciones, con otra información adicional de interés:

Véase figura en página siguiente

Figura No. 14

REPORTE TOTAL DE ANEXOS RECIBIDOS						
Enero - junio 2007						
REGIONALES	MEDIO DE RECEPCIÓN				TOTAL	% Internet respecto del total
	INTERNET	%	VENTANILLAS	%		
Norte	145.929	40,1%	27.743	44,4%	173.672	84,0%
Litoral Sur	93.897	25,8%	27.515	44,1%	121.412	77,3%
Austro	31.862	8,8%	6.506	10,4%	38.368	83,0%
Manabí	24.232	6,7%	77	0,1%	24.309	99,7%
El Oro	17.741	4,9%	60	0,1%	17.801	99,7%
Centro 1	24.312	6,7%	539	0,9%	24.851	97,8%
Centro 2	12.262	3,4%	4	0,0%	12.266	100,0%
Sur	13.300	3,7%	10	0,0%	13.310	99,9%
TOTAL	363.535	100,0%	62.454	100,0%	425.989	85,3%

Fuente: Direcciones Regionales

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

CAPÍTULO II

2. Análisis de contribuyentes

2.1 Identificación de contribuyentes que reportan informes de cumplimiento tributario

Como se mencionó en el Capítulo 1 anterior, solamente las sociedades obligadas a contratar auditores externos, están en la obligación de que sus auditores externos presenten al SRI un Informe sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarios (ICT), por lo cual el universo de contribuyentes con cierto control, se ve totalmente disminuido.

Es así que el control estaría segmentado solo a sociedades controladas por la Superintendencia de Compañías y la Superintendencia de Bancos y Seguros; es así que al 30 de julio del 2008, el Servicio de Rentas Internas, de acuerdo a solicitud de información solicitada por el autor, y proporcionada por el SRI en agosto del presente año, registraba un total de 2.033.298 contribuyentes inscritos, de los cuales no tienen control de ninguna de las dos Superintendencias mencionadas anteriormente, un total de 1.893.853 contribuyentes; esto quiere decir que 139.445 contribuyentes, un 6,86% estarían teóricamente bajo el control total o parcial de los entes de control, y como consecuencia de auditores externos. Si a éste análisis añadimos que a diciembre del 2007, sólo 5.714 sociedades debían presentar informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, con el dictamen del auditor incluido, concluimos que la administración tributaria, de manera indirecta controlaría apenas al 0,28% de los contribuyentes inscritos. (Ver Anexos 9 y 10).

Si bien el sujeto activo de los tributos en el Ecuador es el Estado, a través del Servicio de Rentas Internas; mediante la legislación indicada anteriormente, los auditores externos, sin ser entes determinadores de diferencias tributarias, cumplen esta función, ayudando (sin reemplazar) al SRI al cumplimiento razonable de obligaciones tributarias.

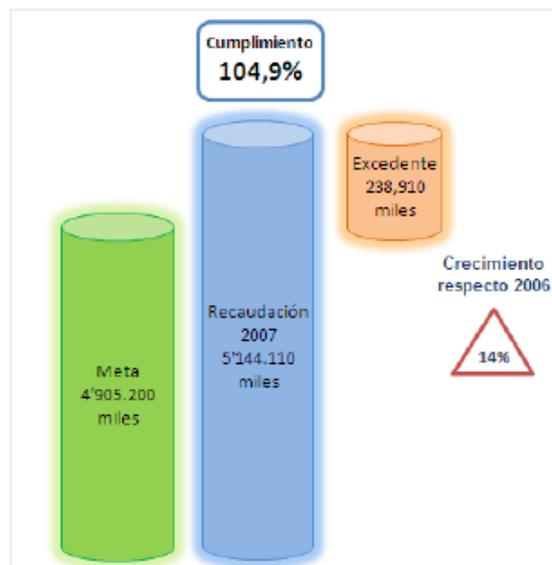
Este hecho es la razón fundamental de la presente Tesis de Grado, a través de los auditores externos lograr un control de obligaciones de los contribuyentes.

2.2 Análisis de sectores económicos con una baja recaudación tributaria

El SRI, a través de su página web, publica los diferentes montos de recaudación que ha alcanzado en el año en curso y en años anteriores, además de compararlas con las metas de recaudación planteadas; es así que durante el año 2007 se recaudaron US\$ 5.144,1 millones, (recaudación neta de devoluciones y compensaciones de impuestos), esto equivale a US\$ 238,9 millones adicionales a los establecidos en el Presupuesto General del Estado para ese año (US\$ 4.905,2 millones), equivalente a un 4.87% adicionales.

Ver figura en página siguiente

Figura No. 15
Recaudación Tributaria Año 2007



Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Respecto al año fiscal 2006, la recaudación se incremento en US\$ 621.8 millones, esto es un 13.75%, lo cual evidentemente es un incremento significativo de ingresos para el Estado Ecuatoriano.

Ver figura en página siguiente

Figura No. 16
Recaudación del Servicio de Rentas Internas
enero - diciembre - año 2007 ⁽¹⁾
(Valores en US\$ dólares)

	Presupuesto aprobado 2007 ⁽²⁾	Recaudación Ene-Dic 2006	Recaudación Ene - Dic 2007	Cumplimiento	Crecimiento Nominal 2007/2006	Crecimiento implícito ⁽⁴⁾
TOTAL BRUTO ⁽⁵⁾		4,686,473,266	5,344,054,494		14.0%	22.6%
Notas de Crédito y Compensaciones		164,221,102	199,944,002		21.8%	21.8%
TOTAL EFECTIVO ⁽⁶⁾	5,069,200,000	4,672,277,422	5,361,867,207	105.8%	14.8%	19.3%
TOTAL NETO ⁽⁷⁾	4,905,200,000	4,522,252,163	5,144,110,492	104.9%	13.8%	18.4%
Devoluciones de IVA	(164,000,000)	(150,025,258)	(217,756,715)	-(132.8%)	45.1%	45.1%
Impuesto a la Renta Global	1,615,900,000	1,497,378,622	1,740,848,920	107.7%	16.3%	31.9%
Retenciones en la Fuente	900,000,000	841,352,392	1,047,034,946	116.3%	24.4%	31.5%
Anticipos a la Renta	215,000,000	168,276,099	226,738,816	105.5%	34.7%	34.7%
Declaraciones	500,900,000	487,750,132	467,075,158	93.2%	-4.2%	31.3%
Impuesto al Valor Agregado	2,860,000,000	2,625,932,087	3,004,551,505	105.1%	14.4%	14.5%
IVA de Operaciones Internas	1,460,000,000	1,346,322,123	1,518,385,683	104.0%	12.8%	12.9%
IVA Importaciones	1,400,000,000	1,279,609,964	1,486,165,823	106.2%	16.1%	16.1%
Impuesto a los Consumos Especiales	463,200,000	416,962,762	456,739,554	98.6%	9.5%	9.5%
ICE de Operaciones Internas	382,100,000	347,029,644	380,773,224	99.7%	9.7%	9.7%
ICE de Importaciones	81,100,000	69,933,118	75,966,330	93.7%	8.6%	8.6%
Impuesto a los Vehículos Motorizados	70,100,000	69,564,821	74,356,038	106.1%	6.9%	6.9%
Intereses por Mora Tributaria	10,000,000	9,703,541	18,253,062	182.5%	88.1%	88.1%
Multas Tributarias Fiscales	29,000,000	29,048,244	32,807,891	113.1%	12.9%	12.9%
Otros Ingresos	21,000,000	23,687,344	34,310,237	163.4%	44.8%	44.8%

Nota (1): Cifras provisionales.

Nota (2): Conforme al Presupuesto aprobado por el H. Congreso Nacional

Nota (3): Proporción establecida de acuerdo a la estacionalidad de cada impuesto

Nota (4): Para comparar objetivamente el comportamiento de la recaudación del 2007 respecto al 2006, se descuenta de este último: : Caducidad Oxy (Retenciones IR US\$ 26,5 millones; declaraciones US\$ 94 millones; IVA US\$1,03 millones). Reforma Ley Hidrocarburos 50/50 US\$ 38 millones. Disminución retenciones 8% al 5% US\$ 18,9 millones y la vigencia de la Ley de Incentivos Tributarios (US\$ 50 millones). (No descuenta en I. Renta generado por pagos e salarios de los trabajadores de la Oxy.)

Nota (5): Corresponde al Total Neto, mas Notas de Crédito y Compensaciones

Nota (6): ecaudación no descuenta valor por Devoluciones de IVA

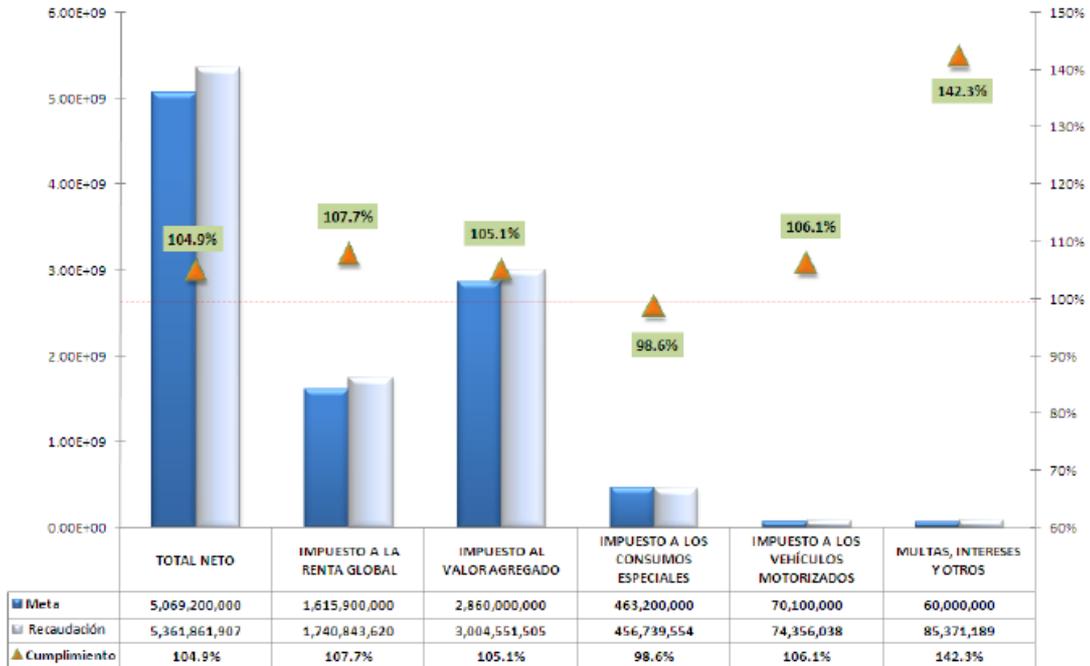
Nota (7): Recaudación Incluye Devoluciones de IVA conforme resoluciones remitidas al Ministerio de Economía y Finanzas. (Art. 69 de la ley de Régimen Tributario Interno).

Elaboración: Dirección Nacional de Planificación y Control de Gestión - Estadísticas - Servicio de Rentas Internas

La participación de la recaudación en el cuadro anterior evidencia que para los años 2006 y 2007, es predominante la recaudación de los impuestos indirectos, esto es IVA e ICE con un total de US\$ 3.042 millones y US\$ 3.461 millones respectivamente; en cambio la recaudación de impuesto directos como renta y vehículos motorizados son de US\$ 1.567 millones y US\$ 1.815 millones. En el entorno de una búsqueda de equidad tributaria, estas cifras evidencian que quienes tributan no son definitivamente quienes generan renta sino los consumidores finales, actores económicos que pagan los impuestos indirectos.

Figura No. 17

**Cumplimiento de las metas de recaudación por impuestos
enero - diciembre 2007 ⁽¹⁾**
(miles de US\$ dólares)

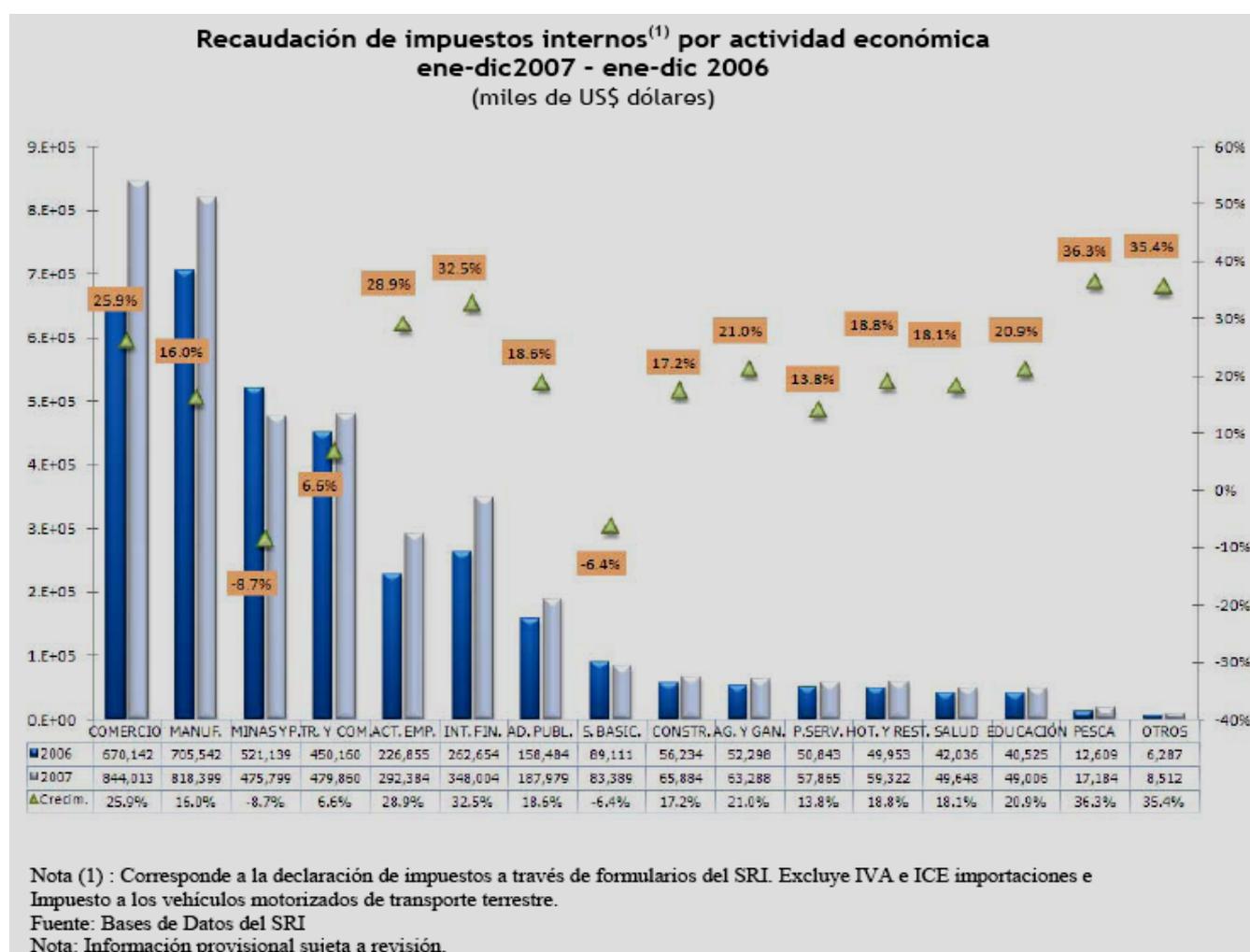


Nota: Información provisional sujeta a revisión.
Fuente: Bases de Datos del SRI

Esta debilidad tributaria no puede ser atacada tan solo con medidas legales de control y evidentemente con fuertes sanciones económicas y penales, ya que obedecen a una cultura tributaria históricamente débil e inexistente, que a raíz de la creación del SRI, recién se ha podido ir formando. Involucra también el compromiso e involucramiento del gobierno central, empresarios y actores económicos diversos, que mediante el sinceramiento y transparencia de las actividades económicas y los reportes financieros, se llegue a determinar la correcta carga tributaria por contribuyente (impuesto a la renta y patrimonio). Estos aspectos son recogidos en la recientemente emitida Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.

No obstante de ello, y sin apartarme del tema central, en la figura siguiente, se analiza el comportamiento del crecimiento de la recaudación por actividad económica, realizada por los contribuyentes, (de acuerdo a la actividad económica principal del establecimiento matriz), respecto principalmente a los impuestos internos, esto es generados u originados en actividades de comercio interno (excluye comercio externo por importaciones).

Figura No. 18



La gráfica anterior muestra que los sectores comerciales, actividades empresariales y pesca tuvieron un incremento significativo respecto al año 2006, en cuanto a recaudación (sobre el 25%); no obstante a niveles absolutos deja mucho que desear la declaración y pago de impuestos internos por sectores como el de la construcción, esto es por US\$ 65.884 miles, la agricultura y ganadería con US\$ 63.828 miles, servicios hoteleros con US\$ 57.865 y educación con US\$ 49.006 miles, sectores que generan un número importante de plazas de trabajo, pero que no generan y pagan impuestos de ocupan un alto impacto en los ingresos del estado; si bien esto puede estar determinado porque sus actividades están gravadas con tarifa 0% de IVA o están exentas de impuesto a la renta, por utilizar figuras como fundaciones o entes sin fines de lucro, entre otras, llama la atención su baja aportación.

Adicionalmente la administración tributaria se halla empeñada en efectuar un control directo a los sectores económicos mas importantes, para el efecto a determinado a los 42 grupos económicos mas importantes, en base a un “ranking” publicado en la página web del SRI, el cual se adjunta en el Anexo No. 5; el listado indicado se estableció por parte del SRI en base los montos totales de activos, ingresos, pasivos, costos y gastos e identifica a las empresas y personas naturales relacionadas a cada grupo económico; según la citada fuente a partir de febrero del 2008 se incluirá información estadística de los mencionados grupos.

El total de empresas catastradas a través de estos 42 grupos económicos son 1509 que incluyen a un total de 424 socios y/o accionistas; llama la atención grupos económicos que incluyen un significativo número de empresas, entre ellas El Juri (131), Noboa (124), Isaías Eica (202), las cuales totalizan el 30% de las empresas de todos los grupos económicos.

En este contexto en marzo del 2007 el SRI publicó en la página web, el impuesto a la renta que los principales grupos económicos (hasta esa fecha se identificaron solo 17), habían declarado y pagado; a continuación se expone el cuadro resumen:

Figura No. 19

Impuesto a la Renta de Grupos Empresariales

Período fiscal 2005 – Cifras en US dólares

#	Referencia	Número de Empresas	Activos	Ingresos	Utilidades	Utilidad / Ingresos	Impuesto a la Renta	Impuesto / Activos	Impuesto / Ingresos
1	La Cemento	9	49,025,974	344,476,020	18,410,891	5.3%	4,602,723	9.4%	1.3%
2	Supermaxi	41	534,570,576	813,216,857	61,264,630	7.5%	13,002,740	2.4%	1.6%
3	Pichincha	39	2,883,433,355	671,613,733	54,319,929	8.1%	11,174,005	0.4%	1.7%
4	Pronaca	13	281,669,832	399,046,399	28,700,433	7.2%	4,389,558	1.6%	1.1%
5	Almacenes Eljuri	52	493,406,747	545,699,830	23,209,821	4.3%	4,736,788	1.0%	0.9%
6	Comisariato	25	749,931,139	478,709,692	18,108,462	3.8%	3,512,046	0.5%	0.7%
7	Fybeca	12	110,926,629	331,740,044	9,689,108	2.9%	2,090,669	1.9%	0.6%
8	Exportadora Noboa	114	575,123,056	553,138,960	3,913,488	0.7%	978,372	0.2%	0.2%
9	Grupo Ortiz	10	90,840,066	124,797,508	3,156,918	2.5%	789,230	0.9%	0.6%
10	Grupo Isaías	82	98,795,941	69,741,202	3,724,273	5.3%	871,268	0.9%	1.2%
11	Nobis	24	202,357,787	86,994,601	5,311,517	6.1%	1,320,894	0.7%	1.5%
12	Fadesa	9	95,367,746	68,213,366	4,068,780	6.0%	743,427	0.8%	1.1%
13	Quezada	15	52,282,541	43,449,464	1,834,376	4.2%	458,594	0.9%	1.1%
14	Motransa	29	46,710,426	104,817,757	1,964,604	1.9%	440,912	0.9%	0.4%
15	Exportadora Quirola	43	57,921,880	72,714,410	1,194,386	1.6%	270,108	0.5%	0.4%
16	Hotel Colón	72	169,402,478	67,530,256	2,138,252	3.2%	534,563	0.3%	0.8%
17	Reybanpac	32	442,609,940	251,529,269	117,769	0.0%	29,442	0.0%	0.0%
Total general		563	6,934,376,114	5,027,429,368	241,127,638	4.8%	49,945,338	0.7%	1.0%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Fecha de Corte: marzo 2007

Evidentemente lo que llamo la atención a esa fecha es la baja, muy baja, recaudación de grupos económicos con alta incidencia en la economía del país, es así que el Grupo Noboa (GN) tuvo ingresos de US\$ 553.138.960 y apenas reporto utilidades por US\$ 3.913.488 (0,7%), y un impuesto a la renta de US\$ 978.372 (0,2%); este caso se convirtió en la bandera de lucha del nuevo régimen liderado por el Ec. Rafael Correa, independiente del aspecto político. Este ejemplo esta en contraposición del Grupo Supermaxi (GS) que con ingresos de US\$ 813.216.857, reporto utilidades de 61.264.630 (7.5%) e impuesto a la renta de US\$ 13.002.740 (1.6%); se puede hacer una comparación relativa y concluir que no existe congruencia con las cifras de GN; no es afán del autor considerar que GS es

lógico en las cifras que presenta y GN no lo es, ya que ambos grupos deberán ser examinados por la autoridad tributaria y sacar sus propias conclusiones.

Por actividad económica, la recaudación en el año 2005 (último año disponible) y por los cinco principales contribuyentes en cada área fue la siguiente:

Figura No. 20

Impuesto a la Renta de Sectores Económicos - Cinco mayores contribuyentes

Período fiscal 2005 – Cifras en miles de US dólares

SECTOR	Empresas	Ingresos	Activos	Utilidades	Utilidades / Ingresos	Pérdidas	Impuesto a la Renta	Impuesto / Ingresos	Impuesto / Activos
PETROLEO	405	3,939,499	5,600,889	1,563,832	39.7%	300,763	364,240	9.2%	6.5%
OCCIDENTAL		1,013,542	1,097,261	669,535	66.1%	0	145,428	14.3%	13.3%
AEC ECUADOR		612,097	789,213	170,228	27.8%	0	38,125	6.2%	4.8%
REPSOL-YPF		197,499	362,898	0	0.0%	262,496	8,503	4.3%	2.3%
SCHLUMBERGER SURENCO		187,591	134,174	21,161	11.3%	0	3,412	1.8%	2.5%
OVERSEAS PETROLEUM		186,472	222,110	84,986	45.6%	0	23,228	12.5%	10.5%
RESTO		1,742,299	2,995,234	617,923	35.5%	38,267	145,544	8.4%	4.9%
BANCA Y SEGUROS	3,212	3,482,985	19,473,023	453,236	13.0%	1,002,395	56,506	1.6%	0.3%
BANCO DEL PICHINCHA		328,615	2,355,129	49,968	15.2%	0	5,618	1.7%	0.2%
BANCO DE GUAYAQUIL		149,310	1,416,971	24,026	16.1%	0	3,301	2.2%	0.2%
BANCO DEL PACIFICO		134,002	1,083,387	25,847	19.3%	0	3,529	2.6%	0.3%
SEGUROS COLONIAL		130,403	28,897	1,273	1.0%	0	292	0.2%	1.0%
BANCO DE LA PRODUCCION		109,840	980,385	24,967	22.7%	0	3,529	3.2%	0.4%
OTROS		2,630,815	13,608,254	327,166	12.4%	1,002,395	40,236	1.5%	0.3%
INDUSTRIA	4,403	10,445,298	8,196,111	711,371	6.8%	118,975	147,725	1.4%	1.8%
OMNIBUS BB		456,435	213,836	21,526	4.7%	0	4,896	1.1%	2.3%
NESTLE ECUADOR		255,715	77,001	16,537	6.5%	0	3,628	1.4%	4.7%
HOLCIM ECUADOR		245,368	317,433	88,630	36.1%	0	16,747	6.8%	5.3%
COMPANIA DE CERVEZAS NACIONALES		188,563	112,539	48,807	25.9%	0	12,219	6.5%	10.9%
UNILEVER ANDINA ECUADOR		181,798	91,735	804	0.4%	0	2,730	1.5%	3.0%
OTROS		9,117,440	7,383,567	535,067	5.9%	118,975	107,507	1.2%	1.5%
CONSTRUCCION	2,684	1,117,755	1,630,310	100,077	9.0%	12,116	13,455	1.2%	0.8%
HIDALGO E HIDALGO		96,693	123,234	14,827	15.3%	0	2,751	2.8%	2.2%
OBRASCON HUARTE		80,507	2,618	3,459	4.3%	0	865	1.1%	33.0%
PANAVAL		37,360	68,538	0	0.0%	185	4	0.0%	0.0%
CORPORACION AEROPUERTO		37,035	50,177	15,441	41.7%	0	0	0.0%	0.0%
CONORTE		30,592	13,358	2,450	8.0%	0	532	1.7%	4.0%
OTROS		835,568	1,372,385	63,900	7.6%	11,931	9,304	1.1%	0.7%
TRANS Y COMUNIC	5,082	4,395,728	6,851,965	353,857	8.1%	125,551	61,891	1.4%	0.9%
PORTA		618,297	695,633	63,286	10.2%	0	1,119	0.2%	0.2%
ANDINATEL		374,795	934,717	72,874	19.4%	0	25,697	6.9%	2.7%
OTECEL (Movistar)		350,740	318,324	12,584	3.6%	0	5,395	1.5%	1.7%
OLEODUCTO DE CRUDOS PESADOS		293,652	1,373,817	8,019	2.7%	0	0	0.0%	0.0%
PACIFICTEL		200,866	716,289	13,197	6.6%	0	3,977	2.0%	0.6%
OTROS		2,557,378	2,813,185	183,898	7.2%	125,551	25,703	1.0%	0.9%
AGRICULTURA Y PESCA	3,586	2,714,993	3,072,675	77,186	2.8%	63,738	11,645	0.4%	0.4%
PRONACA		357,685	280,375	37,844	10.6%	0	3,725	1.0%	1.4%
BANANERA NOBOA		222,938	126,872	1,165	0.5%	0	259	0.1%	0.2%
REYBAMPAC		92,048	204,861	80	0.1%	0	14	0.0%	0.0%
CIPAL		49,046	12,971	273	0.6%	0	49	0.1%	0.4%
EUROFISH		33,809	12,644	786	2.3%	0	161	0.5%	1.3%
OTROS		1,959,466	2,454,951	37,038	1.9%	63,738	7,436	0.4%	0.3%
COMERCIO	12,687	19,157,290	9,114,020	632,723	3.3%	110,910	130,503	0.7%	1.4%
SUPERMAXI		685,799	355,470	59,352	8.7%	0	9,375	1.4%	2.6%
EL ROSADO		434,761	165,564	16,100	3.7%	0	2,406	0.6%	1.5%
DISENSA		333,676	33,300	19,475	5.8%	0	4,248	1.3%	12.8%
PETROLEOS Y SERVICIOS		283,870	14,018	209	0.1%	0	55	0.0%	0.4%
UBESA		247,287	57,823	0	0.0%	7,673	700	0.3%	1.2%
OTROS		33,809	8,487,846	786	2.3%	0	161	0.5%	0.0%
ELECT. GAS Y AGUA	131	2,139,909	6,342,046	90,574	4.2%	286,768	34,189	1.6%	0.5%
CORP ELECTRICA GUAYAQUIL		330,111	338,689	0	0.0%	64,571	0	0.0%	0.0%
EMPRESA ELECTRICA QUITO		248,626	435,824	0	0.0%	34,128	0	0.0%	0.0%
HIDROPAUTE		186,669	1,051,730	20,697	11.1%	0	17,488	9.4%	1.7%
ELECTROGUAYAS		168,315	483,632	19,305	11.5%	0	3,272	1.9%	0.7%
OTROS		33,809	4,032,170	786	2.3%	0	161	0.5%	0.0%
OTROS SECTORES	27,964	5,925,759	8,053,767	403,121	6.8%	144,299	49,502	0.8%	0.6%
TOTAL GENERAL	60,154	53,319,217	68,334,806	4,365,978	8.2%	2,165,515	869,655	1.6%	1.3%
ADM. PUBLICA	1,377	8,965,306	6,230,384	63,993		41,988	2,394	0.0%	0.0%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Fecha de Corte: enero 2007

La gráfica por si sola explica la razón por la que la administración tributaria, considera que los contribuyentes no reportan totalmente los ingresos y utilidades, considerando que el Ecuador hasta el año 2005 tuvo un crecimiento sostenido y que por tanto no existía razón del desempeño informado al ente regulador, es así que el PIB creció en los años 2004 y 2005 en un 8% y 6% respectivamente, no obstante debe tenerse referencia que para el año 2007 se espera un crecimiento marginal del 2.6%.

En la gráfica anterior se observa los sectores que reportan pérdidas significativas, y que son las primeras en considerarse dudosas ante un ente de control, tales sectores son: Banca y Seguros (US\$M 1.002.395), Petróleo (US\$M 300.763), Electricidad, Agua y Gas (US\$M 286.768), Comunicaciones y Transportes (US\$M 125.551); en cambio también llama la atención utilidades de menor cuantía en relación al monto de los ingresos reportados, en áreas tales como la Industria (US\$M 711.371 – 6.8%), Construcción (US\$M 100.077 – 9%), Transporte y Comunicaciones (US\$M 353.857 – 8.1%), Agricultura y Pesca (US\$M 77.186 – 2.8%), Comercio (US\$M 632.723 – 3.3%). Comentario aparte merecen ciertas cifras no comparables con las anteriores, es así que en el sector de la construcción la presunción de utilidad y por tanto base imponible es el 15% del valor del contrato de construcción⁷, reportando para el 2005 un valor del 9%; en el área de Comercio con un porcentaje de rentabilidad del sector del 3.3% se distingue Supermaxi con un 8.7%, seguido muy de lejos por El Rosado con un apenas 3.7%, lo cual evidentemente distorsiona el promedio del sector; en el área de Agricultura y Pesca la afectación al promedio del sector es notoria, ya que es del 2.8% pero la principal empresa integrante del grupo es Pronaca con una rentabilidad del 10.6%; en el área de la Construcción (9%) debemos

⁷ Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 28, tercer inciso (reformado por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria)

separar a la Corporación Aeropuerto, ya que genera tan solo ella una rentabilidad del 41.7% pero sus utilidades son exentas del impuesto a la renta.; en el área de la Industria (6.8%) las empresas Holcim Ecuador y Compañía de Cervezas Nacionales generan rentabilidades del 36.1% y 25.9% respectivamente, seguidas pero muy de lejos de Nestlé del Ecuador con un 6.5%.

Por último en Octubre del 2007 la administración tributaria (SRI), publicó un listado de 144 grandes contribuyentes a los cuales iniciaría un proceso de revisión fiscal, con el fin de determinar la razonabilidad de las declaraciones de impuestos presentada, el listado respectivo se incluye en el Anexo 2 adjunto.

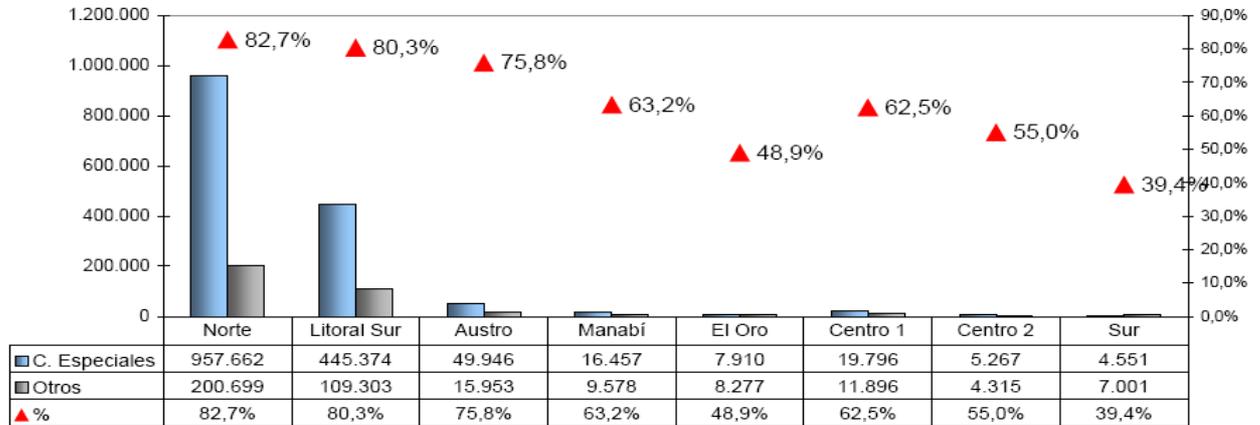
Estas cifras explican claramente el porque el Ecuador no tiene una recaudación tributaria significativa y justifica plenamente las acciones que toma la administración tributaria con el fin de mejorar, incrementar y mantener la recaudación de tributos.

A la fecha de elaboración de éste capítulo, el Director General del SRI, Ec. Carlos Marx Carrasco, emitió el Informe de su Gestión por el primer semestre del año 2007, estando próximo a la emisión del año 2007 completo; en el mencionado reporte se informa que a junio se habían notificado a un total de 4336 contribuyentes como Especiales y de ellos se recibió el 80,4% de la recaudación total del semestre reportado, deberíamos por tanto entender que el mismo comportamiento debió mantenerse para el año 2007; esta situación evidentemente permite a la administración tributaria, reconocer que a través de este tipo de contribuyentes, asegura recaudación, no obstante de que su calidad y cantidad, debe obedecer a otro tipo de controles.

En los siguientes cuadros se puede observar esta recaudación de impuestos:

Figura No. 21

RECAUDACIÓN CONTRIBUYENTES ESPECIALES
(Miles de US\$ dólares)



RECAUDACIÓN CONTRIBUYENTES ESPECIALES						
ENERO - JUNIO 2007						
REGIONALES	# C. E.	P.N.	SOCIEDAD	Recaudación Total	Recaud. C.E.	%
Norte	1.814	14	1800	1.158.360.574	957.661.506	82,7%
Litoral Sur	1.128	45	1083	554.677.437	445.374.101	80,3%
Austro	368	69	299	65.899.371	49.946.258	75,8%
Manabí	331	105	226	26.034.609	16.457.039	63,2%
El Oro	178	52	126	16.187.827	7.910.478	48,9%
Centro 1	269	65	234	31.691.888	19.796.250	62,5%
Centro 2	155	103	52	9.581.290	5.266.565	55,0%
Sur	93	49	44	11.551.321	4.550.709	39,4%
TOTAL	4.336	502	3.864	1.873.984.317	1.506.962.906	80,4%

Fuente: Direcciones Regionales
Elaboración: Planificación y Control de Gestión

En la gráfica se observa que de los 4.336 Contribuyentes Especiales, 502 son personas naturales con obligación de llevar contabilidad (11,5%), lo cual refleja la importancia de éste tipo de contribuyentes los cuales al ser catalogados entre los grandes contribuyentes, **por ser personas naturales, no tienen la obligación de contratar auditores externos y por tanto de que éstos remitan al SRI un Informe sobre el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.**

Si bien al 30 de Junio del 2007, la recaudación a los Contribuyentes Especiales representaba el 80,4% del total de recaudación nacional, aproximadamente US\$ 367.021 miles, proyectado al año 2007 completo, esto es US\$ 734.042 miles corresponden a la

recaudación a los contribuyentes que no tienen ésta calificación. Si bien al 30 de junio existían aproximadamente 1.800.000 de contribuyentes inscritos en el RUC, esto quiere decir que aproximadamente 1.795.664 cubrieron hipotéticamente un total del 19,6% de la recaudación.

Esta situación lleva a concluir que un control directo de la administración tributaria, tan solo al 100% de los contribuyentes especiales implicaría mantener un total de 417 funcionarios, los cuales todos los años inviertan en un proceso de control aproximadamente cinco (5) semanas exclusivamente a éste sector; quizás por efectos de la relación costo beneficio, la administración tributaria considere prudente mantener este número de personal, solo para este grupo de contribuyentes, lo cual implique un costo económico de aproximadamente US\$ 4.000.000 (US\$ 800 de costo mensual por funcionario). A esto debería sumarse personal de apoyo como técnicos, mensajeros, secretarias, equipos tecnológicos, entre otros temas, además de un número de personal incremental para atender a otros contribuyentes; según el informe de labores del SRI al 30 de junio contaba con un total de 2.190 funcionarios.

Sin embargo, de lo anterior, la gran mayoría de los Contribuyentes Especiales cuentan con Informes de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, emitidos por los auditores externos, lo cual, entendemos alivia o disminuye el alcance de revisión de los auditores del SRI.

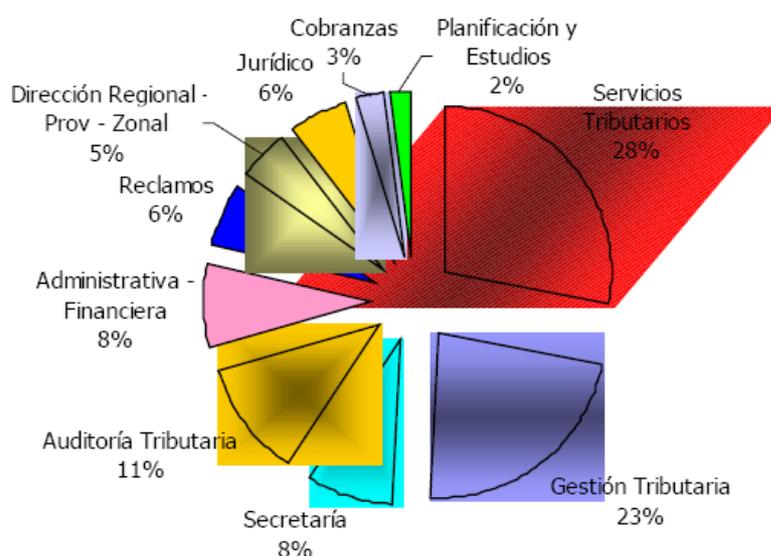
Pero al margen del control a los Contribuyentes Especiales, quedan aproximadamente 1.795.664 contribuyentes que serían de acuerdo a diferentes planes de revisión fiscal, visitados y controlados por la administración tributaria, entre otras serían controlados por auditores externos (menor cantidad), denuncias de otros contribuyentes, inconsistencias en la información remitidas al SRI y detectada por medios electrónicos,

entre otras razones; a este grupo de contribuyentes es indispensable, sobretodo a los mas relevantes, verificar la veracidad de sus declaraciones y la propuesta del autor de la presente Tesis es mediante los auditores externos.

Oficialmente el número de empleados de la administración tributaria, al 30 de junio del 2007 (último datos disponible al público), es de 2190 personas; en el cuadro siguiente se puede observar su distribución por departamento:

Figura No. 22

NÚMERO DE FUNCIONARIOS										
(A Junio del 2007)										
Departamentos	Nacional	Norte	Litoral	Austro	Manabí	Centro 1	Centro 2	Sur	El Oro	TOTAL
Servicios Tributarios	18	261	133	43	37	42	26	18	18	596
Gestión Tributaria	41	175	106	28	39	41	20	18	18	486
Secretaría	24	40	34	16	20	16	11	6	9	176
Auditoría Tributaria	32	80	58	18	18	11	7	8	7	239
Administrativa - Financiera	82	32	19	6	6	9	5	5	6	170
Reclamos		42	43	12	10	8	5	5	6	131
Dirección Regional - Prov - Zonal	31	20	19	8	6	7	4	4	7	106
Jurídico	43	22	31	5	4	6	3	2	2	118
Cobranzas		23	14	3	5	4	2	2	6	59
Planificación y Estudios	20	4	12	1	2	1	1	1	1	43
Desarrollo Tecnológico	57		1	2	1	2		1	2	66
TOTAL	348	699	470	142	148	147	84	70	82	2.190



Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Se puede concluir por tanto que las áreas de gestión y auditoría tributaria, si bien incluyen a la mayor cantidad de funcionarios (725), un 33% de la nómina total en número de personal, es aún insuficiente, frente a la relación antes efectuada sólo para contribuyentes especiales.

Por parte de la administración tributaria, en el primer semestre del 2007 se iniciaron 187 auditorías a contribuyentes, siendo la gran mayoría en la Regional Litoral Sur, con un total de 82 exámenes. En el siguiente cuadro emitido por el SRI se demuestra las limitaciones que tiene la administración fiscal en cuanto al inicio y terminación de las auditorías tributarias, ya que de las iniciadas en el 2007, a junio de ese año apenas concluyó 8.

Figura No. 23

AUDITORÍAS INICIADAS Y CULMINADAS				
	PERÍODO 2006 (ene-dic)		PERÍODO 2007 (ene-jun)	
REGIONALES	INICIADAS	CULMINADAS	INICIADAS	CULMINADAS
Norte	84	4	66	0
Litoral Sur	35	11	82	0
Austro	7	6	3	3
Manabí	11	0	8	0
El Oro	5	0	1	0
Centro 1	7	4	8	0
Centro 2	5	0	1	0
Sur	13	10	18	5
TOTAL	167	35	187	8
Porcentaje		20,96%		4,28%

Fuente: Direcciones Regionales
Elaboración: Planificación y Control de Gestión

2.3 Análisis de Sociedades registradas en la Superintendencia de Compañías.

A la fecha de elaboración de ésta investigación, se hallaba disponible en la página web de la Superintendencia de Compañías, información estadísticas hasta el año 2006, respecto a las sociedades que éste ente controla.⁸ En base a esa información procedo a realizar algunos análisis y reflexiones.

A diciembre del indicado año se hallaban registradas en la Superintendencia un total de 37434 sociedades, (véase Figura 24), de las cuales las actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler, de comercio al por mayor y menor, y transporte almacenamiento y comunicaciones, reportan la mayor cantidades de empresas con el 33.3%, 27,6% y 10,6%, respectivamente, esto es un total del 71,5% de todas las sociedades.

Figura No. 24

Compañías por tipo de actividad		
Año: 2006		
Actividad	No. Compañías	%
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	1.979	5,3%
Pesca	621	1,7%
Explotación de Minas y Canteras	382	1,0%
Industrias Manufactureras	3.501	9,4%
Suministros de Electricidad, Gas y Agua	122	0,3%
Construcción	2.023	5,4%
Comercio al por Mayor y al Por Menor	10.324	27,6%
Hoteles y Restaurantes	504	1,3%
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	3.971	10,6%
Intermediación Financiera	269	0,7%
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	12.466	33,3%
Administración Pública y Defensa	19	0,1%
Enseñanza	302	0,8%
Actividades de Servicios Sociales y de Salud	477	1,3%
Otras Activ. Comunit. Soc. y Person. de Tipo Servicios	471	1,3%
Hogares Privados con Servicio Doméstico	3	0,0%
TOTAL	37.434	100,0%

Fuente: Superintendencia de Compañías (www.supercias.gov.ec)

Elaboración: Idrián Estrella Silva

⁸ La información corresponde a las empresas que reportaron información a la Superintendencia de Compañías por el ejercicio económico 2006.

Sin embargo de lo anterior, las actividades que reportan una mayor cantidad de activos, corresponden a las de comercio y las industrias manufactureras, con un 22,5% y 20,6% respectivamente, (véase Figura 12); en cuanto a inversión reportada como capital social de las empresas, las actividades que destacan son industria manufacturera, suministros de electricidad, gas y agua, y las actividades de comercio con el 26,8%, 19,3% y 19% de representatividad respectivamente; a nivel de incidencia en la generación de patrimonios, la incidencia anterior se mantiene para esas tres actividades, aunque con un orden diferente. Desde el punto de vista tributario la incidencia anterior es importante, pero también debe evaluarse por los ingresos oficialmente reportados, es así que las actividades de comercio e industriales son las que mas ingresos reportan, con un 39,1% y 23,8%, seguidas de las actividades de Transporte, almacenamiento y comunicaciones con un 8,6%.

Figura No. 25

Compañías por tipo de actividad y variables de estados financieros						
Año: 2006						
VARIABLES	ACTIVO		PASIVO		CAPITAL PAGADO	
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	\$ 1.884.591.645	4,2%	\$ 1.345.019.525	4,6%	\$ 153.850.894	2,4%
Pesca	\$ 637.179.649	1,4%	\$ 447.573.959	1,5%	\$ 55.318.895	0,9%
Explotación de Minas y Canteras	\$ 4.723.317.480	10,5%	\$ 3.244.138.446	11,0%	\$ 43.842.416	0,7%
Industrias Manufactureras	\$ 9.239.873.861	20,6%	\$ 5.697.953.063	19,3%	\$ 1.695.213.545	26,8%
Suministros de Electricidad, Gas y Agua	\$ 5.069.115.875	11,3%	\$ 3.204.039.446	10,9%	\$ 1.225.086.349	19,3%
Construcción	\$ 1.660.018.697	3,7%	\$ 1.192.328.619	4,0%	\$ 104.537.762	1,7%
Comercio al por Mayor y al Por Menor	\$ 10.116.569.421	22,5%	\$ 7.332.752.846	24,8%	\$ 1.202.012.881	19,0%
Hoteles y Restaurantes	\$ 402.244.739	0,9%	\$ 217.664.685	0,7%	\$ 113.722.345	1,8%
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones.	\$ 4.653.861.449	10,4%	\$ 3.051.292.712	10,3%	\$ 437.776.458	6,9%
Intermediación Financiera	\$ 1.501.628.014	3,3%	\$ 575.859.427	2,0%	\$ 864.199.495	13,6%
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	\$ 4.267.352.825	9,5%	\$ 2.729.434.064	9,2%	\$ 345.989.872	5,5%
Administración Pública y Defensa	\$ 4.063.273	0,0%	\$ 3.000.719	0,0%	\$ 828.278	0,0%
Enseñanza	\$ 123.844.599	0,3%	\$ 86.989.279	0,3%	\$ 10.638.778	0,2%
Actividades de Servicios Sociales y de Salud	\$ 232.776.330	0,5%	\$ 128.922.151	0,4%	\$ 49.681.403	0,8%
Otras Actividades Comunitarias Sociales y Personales de Tipo Servicios	\$ 354.457.513	0,8%	\$ 262.492.132	0,9%	\$ 30.281.067	0,5%
Hogares Privados con Servicio Doméstico	\$ 80.683	0,0%	\$ 74.342	0,0%	\$ 4.800	0,0%

	\$ 44.870.976.052	100,0%	\$ 29.519.535.416	100,0%	\$ 6.332.985.237	100,0%
VARIABLES	PATRIMONIO		INGRESOS		No. Comp.	
Agricultura,Ganadería,Caza y Silvicultura	\$ 539.572.120	3,5%	\$ 1.808.442.365	3,6%	1.979	
Pesca	\$ 189.605.690	1,2%	\$ 553.870.262	1,1%	621	
Explotación de Minas y Canteras	\$ 1.479.179.033	9,6%	\$ 3.669.581.414	7,2%	382	
Industrias Manufactureras	\$ 3.541.920.798	23,1%	\$ 12.075.677.721	23,8%	3.501	
Suministros de Electricidad, Gas y Agua	\$ 1.865.076.429	12,1%	\$ 1.595.444.091	3,2%	122	
Construcción	\$ 467.690.077	3,0%	\$ 1.322.563.855	2,6%	2.023	
Comercio al por Mayor y al Por Menor	\$ 2.783.816.575	18,1%	\$ 19.815.364.065	39,1%	10.324	
Hoteles y Restaurantes	\$ 184.580.054	1,2%	\$ 374.133.480	0,7%	504	
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones.	\$ 1.602.568.737	10,4%	\$ 4.361.820.867	8,6%	3.971	
Intermediación Financiera	\$ 925.768.588	6,0%	\$ 369.117.059	0,7%	269	
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	\$ 1.537.918.760	10,0%	\$ 3.935.623.861	7,8%	12.466	
Administración Pública y Defensa	\$ 1.062.554	0,0%	\$ 2.557.857	0,0%	19	
Enseñanza	\$ 36.855.320	0,2%	\$ 126.561.299	0,2%	302	
Actividades de Servicios Sociales y de Salud	\$ 103.854.178	0,7%	\$ 338.417.605	0,7%	477	
Otras Actividades Comunit. Soc. y Personales de Tipo Servic.	\$ 91.965.382	0,6%	\$ 294.627.009	0,6%	471	
Hogares Privados con Servicio Doméstico	\$ 6.341	0,0%	\$ 83.234	0,0%	3	
	\$ 15.351.440.637	100,0%	\$ 50.643.886.044	100,0%	37.434	

Fuente: Superintendencia de Compañías (www.supercias.gov.ec)

Elaboración: Idrian Estrella Silva

La información anterior, permite al autor, estimar cuales son los activos e ingresos promedios que cada tipo de empresa reportó durante el año 2006, y evaluar el sistema de sociedades que informo, y ello se puede evaluar mediante promedios simples y ponderados (en función del número de empresas por actividad); es así que en actividades como la Pesca, Explotación de Minas, Intermediación Financiera (controlada por la Superintendencia de Compañías) sobrepasan el millón de dólares de activos, actividades que en éste análisis no han sido mencionados y que demuestran que en éstas actividades existen en promedio empresas que deben contratar servicios de auditoría externa.

Figura No. 26

Activos e Ingresos compañía y actividad (promedio)				
Año: 2006				
VARIABLES	ACTIVO		INGRESOS	
	Simple	Ponderado	Simple	Ponderado
Agricultura,Ganad.,Caza y Silvicultura	\$ 952.295	\$ 50.344	\$ 913.816	\$ 48.310
Pesca	\$ 1.026.054	\$ 17.021	\$ 891.901	\$ 14.796
Explotación de Minas y Canteras	\$ 12.364.705	\$ 126.177	\$ 9.606.234	\$ 98.028
Industrias Manufactureras	\$ 2.639.210	\$ 246.831	\$ 3.449.208	\$ 322.586
Suministros de Electricidad, Gas y Agua	\$ 41.550.130	\$ 135.415	\$ 13.077.411	\$ 42.620
Construcción	\$ 820.573	\$ 44.345	\$ 653.764	\$ 35.331
Comercio al por Mayor y al Por Menor	\$ 979.908	\$ 270.251	\$ 1.919.349	\$ 529.341

Hoteles y Restaurantes	\$ 798.105	\$ 10.745	\$ 742.328	\$ 9.994
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	\$ 1.171.962	\$ 124.322	\$ 1.098.419	\$ 116.520
Intermediación Financiera	\$ 5.582.260	\$ 40.114	\$ 1.372.182	\$ 9.860
Actividades Inmob., Empresariales y de Alquiler	\$ 342.319	\$ 113.997	\$ 315.709	\$ 105.135
Administración Pública y Defensa	\$ 213.856	\$ 109	\$ 134.624	\$ 68
Enseñanza	\$ 410.081	\$ 3.308	\$ 419.077	\$ 3.381
Actividades de Servicios Sociales y de Salud	\$ 488.001	\$ 6.218	\$ 709.471	\$ 9.040
Otras Actividades Comunitarias Sociales y Personales de Tipo Servicios	\$ 752.564	\$ 9.469	\$ 625.535	\$ 7.871
Hogares Privados con Servicio Doméstico	\$ 26.894	\$ 2	\$ 27.745	\$ 2
		\$ 1.198.669		\$1.352.885

Fuente: Superintendencia de Compañías (www.supercias.gov.ec)

Elaboración: Idrián Estrella Silva

No obstante de ello el promedio ponderado de US\$ 1.198.669 demuestra estar demasiado cerca de monto mínimo solicitado por el órgano de control para requerir auditoría externa, por lo que a manera de conclusión, debe revisarse (hacia abajo) el monto mencionado, ya que como se menciona en el capítulo I anterior, además debe reportar un informe a la administración tributaria.

El promedio de ingresos ponderado asciende a US\$ 1.352.885, cifra que en concepto del autor, es significativa ya que involucra un promedio mensual de ventas netas (ingresos) de US\$ 112.700; destacan actividades de agricultura, pesca, transporte y servicios financieros, las cuales involucran un número significativo de transacciones individuales.

A inicios del año 2008, el Servicio de Rentas Internas emitió comentarios a través de los diferentes medios de comunicación, respecto a que la actividad de la construcción no reporta ingresos y utilidades acorde a lo que considera razonable, y esto se puede corroborar con la información que se incluye en los cuadros anteriores, donde ésta actividad reporta un “escaso volumen de ingresos, activos y patrimonio”.

Evidentemente el marco de empresas sujetas al control de auditores, es limitado, considerando que el promedio de los activos por el año 2006 esta sobre los US\$ 1.000.000, lo cual disminuye el campo de control por auditores externos a la administración tributaria y justifica la propuesta de la presente Tesis de Grado.

CAPÍTULO III

3. Marco técnico y profesional de los auditores externos

3.1 Perfil actual de los auditores y proceso de autorización para la prestación de servicios.

Tal como se indica en el Capítulo I, en la sección 1.2 Marco legal específico, las empresas controladas por las Superintendencias de Bancos y de Compañías deben, bajo ciertas circunstancias, contratar auditores externos, previa calificación otorgada a éstos. Al respecto a continuación se muestran los requisitos que deben cumplir:

3.1.1 Calificación por la Superintendencia de Bancos y Seguros.

La Codificación de Resoluciones de la Superintendencia de Bancos y Seguros y de la Junta Bancaria, incluye en el Libro I "Normas Generales para la aplicación de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero", Título XXI "De las calificaciones otorgadas por la Superintendencia de Bancos y Seguros", Capítulo I, las "Normas para la contratación y funcionamiento de las auditoras externas que ejercen su actividad en las entidades sujetas al control de la Superintendencia de Bancos". En base a ésta disposición legal, las personas naturales o jurídicas que ejercen actividades de auditoría externa, para que sean contratadas por las entidades del sector financiero, deben presentar la información y requisitos que establece la Sección II de la citada referencia legal, que dice:

“SECCION II.- CALIFICACIÓN, REQUISITOS, INCOMPATIBILIDADES Y REGISTRO DE AUDITORES EXTERNOS.

ARTICULO 2.- Para que las personas naturales o jurídicas que se dedican a las labores de auditoría externa puedan contratar sus servicios con las entidades sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, deberán ser previamente calificadas por ésta, quien para el efecto realizará las investigaciones que estime convenientes.

ARTICULO 3.- Para el efecto de este capítulo y de acuerdo con la Ley, se considerarán y denominarán como auditores externos sujetos a calificación a los *contadores públicos autorizados, a los auditores titulados y a las personas jurídicas que tengan como objeto social propio la actividad de auditoría.*

ARTICULO 4.- Para obtener la calificación de auditor externo, el interesado deberá presentar la solicitud de calificación acompañada del formulario de datos proporcionado por la Superintendencia de Bancos y Seguros, suscrito por el solicitante, para el caso de persona natural; por el representante legal si se trata de firma auditora; y, por el abogado patrocinador, en los dos casos.

Dicha solicitud deberá acompañarse de los siguientes datos y documentos:

- 4.1** Número de las matrículas profesionales de las personas sujetas a calificación;
- 4.2** Clases de entidades a las cuales se ofrecerá el servicio;
- 4.3** Copias certificadas de los títulos académicos otorgados por centros de estudios superiores autorizados y de las licencias profesionales actualizadas, inscritas en los colegios profesionales competentes, del solicitante y de los integrantes de la firma auditora. En el caso de personas jurídicas, también se presentará la licencia profesional actualizada de la firma auditora;
- 4.4** Su historia de vida profesional, evidenciándola con la certificación de los cursos realizados, experiencia acumulada y la capacidad profesional en el ejercicio de las funciones de auditoría en el sistema financiero.
En el caso de las personas naturales, se presentará adicionalmente la nómina del equipo profesional de apoyo disponible, las mismas que deberán cumplir con los requisitos estipulados en este capítulo.
Para el caso de las personas jurídicas, se adjuntará también la nómina e historia de vida profesional de la firma, los contadores públicos, auditores y demás profesionales de apoyo, debidamente habilitados por el colegio pertinente para el ejercicio de su profesión, necesario para la auditoría;
- 4.5** Copias certificadas emitidas por las instituciones en las que ha prestado sus servicios, principalmente de las entidades controladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, que documenten su experiencia en el lapso correspondiente a los últimos cinco años.
No serán sujetas a calificación las personas naturales solicitantes que no cumplan con este requisito.

En el caso de personas jurídicas que no cumplan con este requisito, se presentará tal documentación de por lo menos cinco de sus socios y gerentes, que demuestre su experiencia en el lapso antes señalado; (reformado con resolución No JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

4.6 En el caso de personas jurídicas, documentos certificados que acrediten su existencia legal, tales como escritura pública de constitución, estatutos y reformas, certificado actualizado de existencia jurídica, nómina de promotores y directores, nombramientos debidamente inscritos en el Registro Mercantil, del representante legal y otras autoridades, convenios de asociación o de representación de firmas internacionales, debidamente autenticadas y traducidas, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 del Código de Procedimiento Civil y los artículos 23 y 24 de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la iniciativa privada, delegación de poder protocolizado y Registro Único de Contribuyentes;

4.7 Las firmas auditoras externas presentarán los estados financieros suscritos por el representante legal y el contador y la declaración patrimonial de cinco de sus miembros principales. En el caso de personas naturales, presentarán en el respectivo formulario su declaración patrimonial actualizada con su firma de responsabilidad. En caso de que esta Superintendencia comprobare alteración de datos, negará o revocará la calificación;

4.8 Declaración de no estar incurso en las incompatibilidades contempladas en este capítulo;

4.9 Los promotores y auditores extranjeros, además de los requisitos contemplados en esta resolución, presentarán copia certificada de la autorización actualizada otorgada por el Ministerio de Trabajo y Recursos Humanos. Si se trata de una persona jurídica presentará además el registro correspondiente emitido por la Superintendencia de Compañías y acompañará la documentación que acredite estar legalmente constituida y autorizada para operar; y,

4.10 Cualquier otro documento o información que la Superintendencia de Bancos y Seguros considere necesario.

Toda la documentación requerida en este capítulo, deberá ser certificada. (reformada con resolución No JB-2004-742 de 21 de diciembre del 2004)

.....

ARTICULO 6.- No podrán calificarse como auditores externos las personas naturales o jurídicas que se encuentren comprendidas en los siguientes casos:

6.1 Las que registren créditos castigados durante los últimos cinco años, en una institución del sistema financiero o sus off - shore; (sustituido con resolución No JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

6.2 Las que fueren parte procesal en litigios seguidos por o en contra de una institución del sistema financiero y las off - shore, de que se trate; (sustituido con resolución No. JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

6.3 Las que se hallen inhabilitadas para ejercer el comercio;

6.4 Las que mantengan relación laboral en el sector financiero en el que van a prestar sus servicios, o de asesoría en la medida que afecte su independencia como auditor externo, con excepción de lo previsto en el inciso cuarto del artículo 87 de la Ley;

6.5 Las que ejerzan funciones en organismos rectores de la política monetaria, crediticia o de control estatal;

6.6 Las que sean funcionarios de la Superintendencia de Bancos y Seguros, o perciban sueldo, honorario o remuneración con cargo al presupuesto de la institución;

6.7 Las que se hallen en mora, directa o indirectamente, con las instituciones del sistema financiero y entidades de seguros o reaseguros, hasta dos años después de la cancelación de los haberes debidos;

6.8 Las que registren cheques protestados pendientes de justificar;

6.9 Las que sean titulares de cuenta corriente cerrada por incumplimiento de disposiciones legales, hasta dos años después de su rehabilitación;

6.10 Las que hubieren sido llamados a juicio plenario por cometimiento de delitos salvo el caso de sentencia absolutoria; o, hayan sido declaradas judicialmente responsables de irregularidades en la administración y auditoría de entidades públicas o privadas. En el caso de personas jurídicas, cuando el llamamiento a plenario recaiga sobre alguno de sus socios, accionistas, directivos o personal de apoyo; (sustituido con resolución No JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

6.11 Que el auditor externo o el representante legal de la firma auditora, sus socios, gerentes y los profesionales de apoyo hayan recibido sentencia en contra por las infracciones estipuladas en la Ley sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas;

6.12 Las que hayan sido sancionadas por su actuación profesional como auditor externo por parte de los organismos autorizados; (sustituido con resolución No JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

6.13 Las que no tuvieren su domicilio dentro del territorio nacional; y,

6.14 La que hubiere presentado documentación alterada o falsa, sin perjuicio de las acciones legales a las que hubiere lugar.

Si la incompatibilidad se presenta con un auditor que ha sido previamente calificado, se suspenderá la credencial otorgada por la Superintendencia de Bancos y Seguros, hasta que el mismo justifique haber superado tal impedimento.

El personal incurso en las incompatibilidades señaladas en este capítulo, no podrá laborar con otro auditor o firma auditora externa, hasta que se superen dichas incompatibilidades.

En el caso de personas jurídicas la suspensión será para la persona natural que ejerciendo funciones de auditoría, presente la incompatibilidad, excepto cuando se trate de los representantes legales, apoderados y socios, en cuyo caso procederá la suspensión temporal o la descalificación de la firma auditora, según corresponda, de acuerdo con la incompatibilidad de que se trate. (incluido con resolución No JB-2003-574 de 9 de septiembre del 2003)

.....” (*Las negrillas y cursivas son mías*)

Se destacan en estos requisitos para la calificación: a) Los profesionales deben ser Contadores Públicos Autorizados, Auditores Titulados o personas jurídicas cuyo

objeto social sea la auditoria, demostrándolo con copias certificadas tanto de Títulos como de Licencias Profesionales, b) Historia de la vida profesional, con documentos que lo certifiquen, tanto del solicitante como personal de la Firma, c) Soportar la existencia legal de las Firmas, con estados financieros y declaraciones patrimoniales, y d) No encontrarse incurso en obligaciones castigadas o incumplidas con el sistema financiero o sector público, o procesos legales por o en contra de una institución del Estado, las que hayan sido sancionadas por la Superintendencia de Bancos, o hayan sido sentenciados en contra por las infracciones estipuladas en la Ley sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas.

Adicionalmente, la certificación otorgada por la Superintendencia de Bancos y Seguros debe ser renovada cada año, hasta el mes de marzo.

De acuerdo a lo publicado en la página web de la Superintendencia de Bancos y Seguros⁹, al 2 de junio del 2008, existían un total de 41 Firmas Auditoras Registradas en esa Institución, de acuerdo al detalle siguiente:

ACTUALIZADOS 2008	28
EN TRAMITE	02
CALIFICADOS 2008	03
NO PRESENTAN DOCUMENTACION	08
TOTAL CALIFICADOS	41

No obstante que existen 41 Firmas calificadas, a esa fecha estaban solo 31 estaban habilitadas para ser contratadas para el ejercicio económico 2008; en el Anexo No. 7, se

⁹ www.superban.gov.ec

incluye el listado emitidos por la Superintendencia, estableciendo el estado de cada Firma Auditora Externa.

3.1.2 Calificación por la Superintendencia de Compañías.

El 23 de abril del 2002, la Superintendencia de Compañías emitió la Resolución No. 02.Q.ICI.007, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 564 del viernes 26 de abril del mencionado año, la cual trata sobre el “REGLAMENTO PARA LA CALIFICACION Y REGISTRO DE LAS PERSONAS NATURALES Y JURIDICAS QUE EJERZAN ACTIVIDADES DE AUDITORIA EXTERNA”; a continuación se incluyen los artículos referentes a los requisitos para su calificación:

“ARTICULO 2.- Para obtener la calificación de auditores externos, el interesado, persona natural o jurídica, deberá presentar la siguiente documentación:

I.- PERSONA NATURAL:

- a) Solicitud de calificación dirigida al Superintendente de Compañías, la que podrá presentarse en la oficina matriz o en cualquiera de las intendencias provinciales;
- b) *Hoja de vida y copia certificada del título de Contador Público autorizado, Economista o Doctor en Ciencias Económicas;*
- c) Documentación certificada que pruebe una experiencia de un lapso no menor a tres años, en auditorías externas realizadas a compañías y entes sujetos a control de esta Superintendencia, ya sea directamente o habiendo pertenecido al personal de una compañía auditora calificada;
- d) Nómina y hoja de vida del personal de apoyo; y,
- e) Dirección, número telefónico, e-mail y fax.

II- PERSONA JURÍDICA:

- a) Solicitud de calificación dirigida al Superintendente de Compañías, la que podrá presentarse en la oficina matriz o en cualquiera de las intendencias provinciales;
- b) Ser una sociedad constituida o domiciliada en el país, en los términos de la Ley de Compañías, en cuyo objeto social conste la actividad de auditoría externa y se encuentre al día en el cumplimiento de las obligaciones para con esta Superintendencia,

c) Hoja de vida de la compañía o de sus administradores y personal de apoyo, quienes adjuntarán copia certificada del título de Contador Público autorizado o de Economista o Doctor en Ciencias Económicas;

d) Documentación certificada que acredite que la compañía ha adquirido una experiencia de un lapso no menor a tres años, en auditorías externas realizadas a compañías y entes sujetos a control de esta Superintendencia. En el caso de que la persona jurídica a calificarse no reúna este requisito, se presentarán tales certificaciones de al menos tres de sus administradores o personal de apoyo, quienes además cumplirán con el requerimiento señalado en el numeral anterior,

e) Nómina y hoja de vida del personal de apoyo;

f) Nóminas actualizadas de accionistas o socios y administradores o apoderados; y,

g) Dirección domiciliaria, número telefónico, e-mail y fax.

ARTICULO 3.- No podrán calificarse como auditores externos, las personas naturales o jurídicas que se encuentren comprendidas en los siguientes casos:

a) Los accionistas o socios, administradores y empleados de la compañía o ente auditado;

b) Los cónyuges y personas dependientes de los administradores y comisarios de los entes auditados y quienes estén con respecto a tales administradores y comisarios dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad

c) Las personas que no tuvieren su domicilio dentro del país;

d) Los que se hallen en mora con instituciones financieras del Estado;

e) Quienes hubieren sido declarados judicialmente responsables de irregularidades en la administración de entidades públicas y compañías privadas;

f) Los titulares de cuentas corrientes sancionadas por la Superintendencia de Bancos y que no hubieren obtenido la respectiva rehabilitación;

g) Las personas contra quienes se hubieren dictado sentencia ejecutoriada condenatoria por cometimiento de delitos;

h) Las personas contra quienes se hubiere dictado sentencia ejecutoriada condenatoria por uno o más delitos previstos en el Capítulo 1, del Título V de la Ley sobre Sustancias Estupefacientes o Psicotrópicas;

i) Las personas naturales o jurídicas que hayan sido sancionadas con la suspensión o cancelación de la calificación de auditores externos concedidas por la Superintendencia de Bancos, mientras se encuentre vigente tal sanción;

j) Las personas naturales o jurídicas cuya calificación fue cancelada por esta Superintendencia al haber verificado falsedad en la documentación presentada o haberse comprobado falta de idoneidad y ética en el ejercicio profesional;

k) Los peritos de las compañías auditadas; y,

l) Los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Compañías o quienes perciban sueldo, honorario o remuneración con cargo al presupuesto de la institución.

En los casos de personas jurídicas, no se las calificará si la compañía o uno o más de sus administradores o personal de apoyo se encontraren incurso en cualquiera de

las circunstancias descritas en los literales d), g) y h) que anteceden.” (*Las negrillas y cursivas son mías*)

Considero importante destacar en estos requisitos para la calificación: a) Los profesionales deben ser Contadores Públicos Autorizados, Economistas o Doctores en Ciencias Económicas, lo cual en mi concepto desvirtúa en los dos últimos profesionales su preparación académica, no obstante deben demostrarlo con copias certificadas de Títulos pero no de las Licencias Profesionales, b) Hoja de vida profesional, con documentos que lo certifiquen, tanto del solicitante como personal de la Firma, por un lapso no menor a tres años, y c) No encontrarse incurso en irregularidades en la administración de entidades públicas y compañías privadas, obligaciones castigadas o incumplidas con el sistema financiero o sector público, o procesos legales por o en contra de una institución del Estado o por cometimiento de delitos, las que hayan sido sancionadas por la Superintendencia de Compañías, o hayan sido sentenciados en contra por las infracciones estipuladas en la Ley sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas.

Adicionalmente, la certificación otorgada por la Superintendencia de Compañías debe ser renovada a partir de junio del 2003 cada cinco años, por lo que a la fecha de realización de la presente Tesis, la Superintendencia debe encontrarse receptando los documentos necesarios, para renovar las calificaciones.

De acuerdo a lo publicado en la página web de la Superintendencia de Compañías¹⁰, al 2 de junio del 2008, existían un total de 480 Firmas Auditoras Registradas en esa Institución, considerando a personas naturales y jurídicas.

¹⁰ www.supercias.gov.ec

3.2 Servicios profesionales que pueden prestar los Auditores Externos.

Los servicios que pueden prestar los Auditores Externos, están determinados desde dos puntos de vista: Normas legales y Normas Profesionales (técnicas).

a) Normas legales

Desde el punto de vista legal, los Contadores están normados por la Ley de Contadores, promulgada en el Registro Oficial No. 157 del 10 de Noviembre de 1967 mediante Decreto Supremo No. 1549. En junio de 1997, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad de los artículos 3, 7, 8, 13, 14, 17, 23, 25, 51 y parcialmente los artículos 32, 39, 49, y 50 referentes a la agremiación de profesionales. En noviembre del 2007, el Diputado por la Provincia de Tungurahua Germán Altamirano presentó en el Congreso Nacional un Proyecto de Ley denominado “Ley de Contadores Acreditados”, con el fin de derogar el cuerpo legal inicialmente citado, e implantar en el Ecuador una normativa actualizada, de acuerdo a las necesidades que requiere el país de los profesionales contables. El citado proyecto no tuvo seguimiento en la Asamblea Constituyente, una vez que esta inició sus actividades y cesó al Congreso Nacional; no es objeto de esta investigación analizar lo adecuado del proyecto de Ley presentado.

En razón de lo anterior, la Ley de Contadores determina que los servicios profesionales que pueden prestar los Contadores son:

“Art. 5.- Funciones del Contador Público.- Compete al Contador Público:

- a) Desempeñar cátedras de Contabilidad en planteles de nivel superior legalmente establecidos;
- b) Organizar, sistematizar y dirigir contabilidades;
- c) Intervenir directamente en la organización contable de empresas;
- d) Comprobar y verificar estados de actividades económico-financieras;**
- e) Certificar balances con previa verificación integral de la contabilidad;**
- f) Ejercer las funciones de Comisario en las compañías anónimas, en comandita por acciones, de responsabilidad limitada y de economía mixta;
- g) Evaluar e interpretar movimientos financieros o económicos e inventarios;
- h) Practicar auditorías o intervenciones y emitir dictámenes técnico-contables, económicos o financieros;**
- i) Preparar y suscribir declaraciones tributarias;
- j) Realizar peritajes, revisiones, fiscalizaciones, análisis y pruebas contables; y,**
- k) Lo que corresponde al Contador-Bachiller en Ciencias de Comercio y Administración.

Art. 6.- Funciones del Contador Bachiller.- Compete al Contador-Bachiller en Ciencias de Comercio y Administración:

- a) Desempeñar cátedras de Contabilidad en planteles de nivel medio legalmente establecidos;
 - b) Dirigir y llevar contabilidades;
 - c) Organizar contabilidades cuya dirección estará a su cargo;
 - d) Realizar peritazgos, revisiones, fiscalizaciones y pruebas contables; y;
 - e) Legalizar balances y declaraciones de impuestos de contabilidad a su cargo;”
- (Las negrillas y cursivas son mías)*

Por tanto los Contadores Públicos Autorizados son los profesionales autorizados a ejercer las actividades de auditoría externa.

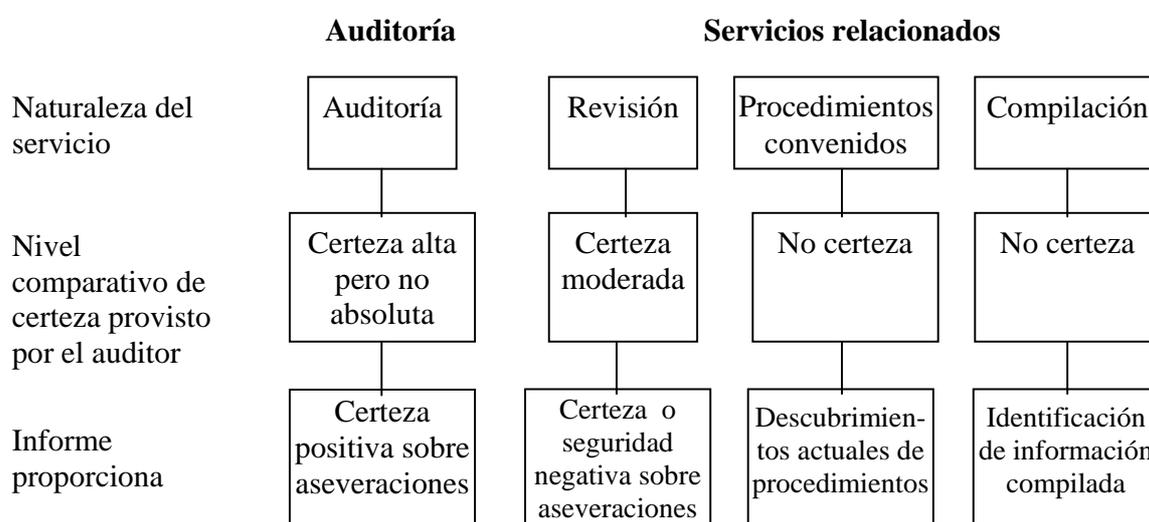
b) Normas profesionales (técnicas)

En el Ecuador se ejerce la auditoría externa en base a las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), las mismas que estarán vigentes hasta el 31 de diciembre del 2008, ya que, de acuerdo a lo determinado por la Resolución No. 06.Q.ICI.003 del 21 de agosto del 2006 y publicada en el Registro Oficial No. 348 del Lunes 4 de septiembre del mismo año, la Superintendencia de Compañías dispone que las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA), sean de aplicación obligatoria por parte de quienes ejercen funciones de auditoría, a partir del 1 de enero del 2009, en sustitución de las NEA. Las NIAA son cuerpos técnicos cuyos antecedentes constituyen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las mismas que siguen vigentes.

Las NIA, incluyen un apartado denominado “Marco de Referencia de las Normas Internacionales de Auditoría”, en la cual textualmente se determina que: “Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros. *Las NIA también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la*

auditoría de otra información y a servicios relacionados.” (Las negrillas y cursivas son mías).

El auditor externo esta en la capacidad de prestar servicios de auditoria y servicios relacionados, distinguiéndose cada uno de ellos en virtud del alcance de su trabajo, el nivel de certeza provisto a sus pruebas, y el tipo de informe que emite. A continuación se incluye un diagrama resumen de estos factores, emitido por el Marco Referencial de las NIA (párrafo No. 4):



En el Capítulo I anterior, mencionaba que los auditores externos deben emitir un informe por separado, respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de las entidades que examinan; este aspecto al ser una obligación legal, exige a que técnicamente el Auditor Externo deba recurrir y ampararse suficientemente en la NIA No. 31 “Consideraciones de Leyes y Reglamentos en una Auditoria de Estados Financieros”; la mencionada NIA dice en su párrafo No. 2:

“Cuando planea y desempeña procedimientos de auditoría y cuando evalúa y reporta los resultados consecuentes, el auditor deberá reconocer que el incumplimiento por parte de la entidad con leyes y reglamentos puede afectar substancialmente a los estados financieros. Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte incumplimiento con todas las leyes y reglamentos. La detección de incumplimiento, sin considerar la importancia relativa, requiere consideración de las implicaciones para la integridad de la administración o empleados y el posible efecto en otros aspectos de la auditoría.”

Sin embargo de lo anterior, la misma NIA 31 determina la responsabilidad en el cumplimiento de las diferentes Leyes y Reglamentos, y lo menciona en su párrafo 9 de la siguiente forma:

“Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración.”

Evidentemente el trabajo del auditor, ayuda a disminuir los riesgos de un incumplimiento, como lo define el párrafo 11 de la NIA 31, así:

“El auditor no es, y no puede ser considerado, responsable por prevenir el incumplimiento. El hecho de que se lleve a cabo una auditoría anual puede, sin embargo, actuar como una fuerza disuasiva o freno.”

No obstante el auditor puede identificar parámetros que le lleven a la conclusión de que la entidad que examina ha incurrido en incumplimientos, que podrían derivarse en significativos, estos indicadores se incluyen en el Anexo No. 8.

En razón de los marcos legales y técnicos, el auditor externo se halla en la capacidad de efectuar trabajos convenidos, referentes al cumplimiento de obligaciones tributarias, conjunta o separadamente de los exámenes a los estados financieros de las entidades.

3.3 Conflictos de intereses en la prestación de servicios.

El 14 de enero del 2006, fue aprobado y emitido el Código de Ética del Contador Ecuatoriano (CECE), por el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE), y por la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE); documento en el cual se plasman las directrices morales, profesionales y de conducta de los profesionales de la Contaduría Pública, sean personas naturales, jurídicas, efectúen trabajos en forma liberal o bajo relación de dependencia. Al respecto de los trabajos que realicen los auditores, estos deben referirse al Código de Ética y apegarse a sus principios y valores, de tal manera que cualquier indicio de conflicto de intereses sea evitado y/o desvirtuado.

El interés público no solo es recibir de los Contadores información confiable e íntegra, incluyen también parámetros como:

- “Los auditores independientes ayudan a mantener la integridad y la eficiencia de los estados financieros que se presentan a las instituciones financieras como documentación parcial para los préstamos y a los accionistas para la obtención de capital;
- Los ejecutivos financieros sirven en diferentes capacidades de administración financiera en las organizaciones y contribuyen al uso efectivo y eficiente de los recursos de la organización;
- Los auditores internos proveen atestiguamiento sobre un sistema de control interno sólido que enriquezca la confiabilidad de la información financiera externa del empleador;
- *Los expertos tributarios ayudan a establecer confianza y eficiencia en la aplicación justa del sistema tributario; y*

- Los consultores gerenciales tienen una responsabilidad hacia el interés público al coadyuvar para la toma de decisiones administrativas.”¹¹ (*Las negrillas y cursivas son mías*).

En este aspecto, resalta la importancia de los contadores y expertos tributarios en la aplicación justa del sistema tributario en el Ecuador o cualquier otra sociedad, lo cual conlleva un impacto en el corto y largo plazo en el bienestar económico del país.

Los objetivos de un Contador Público (auditor externo) se fundamentan en cuatro aspectos fundamentales: credibilidad, profesionalismo, calidad de los servicios y confianza.

Los aspectos relativos a la buena práctica tributaria se incluyen en el Código de Ética y mencionan lo siguiente:

“Artículo 9. Práctica Tributaria

- 9.1 El servicio en la práctica tributaria debe ser realizado con competencia profesional, integridad y objetividad. En todos los casos, sus servicios deben ser consistentes con la ley. Se puede resolver una duda a favor de la entidad auditada o empleador si existe soporte razonable para la posición.
- 9.2 El contador deberá asegurarse de que la entidad auditada o el empleador estén conscientes de las limitaciones inherentes a la asesoría y a los servicios tributarios de manera que ellos no interpreten equivocadamente una expresión de opinión como la afirmación de un hecho.
- 9.3 Un contador que realiza o asiste la preparación de una declaración de impuestos debe advertir a la entidad auditada o al empleador de que la responsabilidad respecto al contenido de la declaración es de dicha entidad auditada o empleador. El contador debe dar los pasos necesarios para asegurar que la declaración tributaria se prepara apropiadamente sobre la base de la información recibida y verificada.
- 9.4 La asesoría o las opiniones tributarias de consecuencias importantes que se dan a una entidad auditada o empleador deben quedar en constancia por escrito a través de una carta o en un memorando para los archivos.

¹¹ Código de Ética del Contador Ecuatoriano, Marco Conceptual, párrafo 2., Instituto de Investigaciones Contables

9.5 *Un contador no se debe asociar con ninguna declaración o comunicación en la cual exista evidencia de que:*

- a) *Contiene una declaración falsa o engañosa.*
- b) *Contiene declaraciones o información suministrada imprudentemente o sin el suficiente conocimiento de que sean verdaderas o no.*
- c) *Omite u oscurece información requerida y tales omisiones u oscurecimientos pueden ser un engaño a las autoridades tributarias.*

9.6 En la preparación de una declaración tributaria, el contador puede confiar normalmente en la información suministrada por la entidad auditada o empleador bajo el supuesto de que tal información parece razonable. Si una revisión y verificación de los documentos y otra evidencia que soporta la información, es necesaria, el contador debe exigir que dichos respaldos le sean presentados y verificarlos.

Además, el contador debe:

- a) Hacer uso de las declaraciones de la entidad auditada correspondientes a los años anteriores, si es factible.
- b) Hacer las indagaciones razonables cuando la información presentada parezca incorrecta o incompleta.
- c) Hacer referencia a los registros de las operaciones del negocio.

9.7 Cuando un contador que se entera de un error importante o de una omisión en una declaración tributaria correspondiente a un año anterior (con el cual el contador puede o no haber estado relacionado), o de la falta de presentación de una declaración tributaria requerida, el contador tiene la responsabilidad de:

- a) Avisar oportunamente a la entidad auditada o empleador sobre el error u omisión y recomendar que se haga esa revelación a las autoridades tributarias.
- b) Si la entidad auditada o empleador no corrige el error, el contador debe:
 - Informar a la entidad auditada o empleador de que no es posible representarlo con respecto a esa declaración tributaria o a otra información relacionada que se haya presentado a las autoridades.
 - Deberá considerar si continúa la relación con la entidad auditada o empleador en cualquier actividad que sea consistente con las responsabilidades profesionales.
- c) Si el contador concluye que se puede continuar con la relación profesional con la entidad auditada o empleador, se deben tomar todas las precauciones razonables para asegurar que no se repita el error en las declaraciones tributarias subsiguientes.

- d) Los requisitos profesionales o legales pueden hacer que el contador avise a las autoridades que se terminó la relación con la declaración o con otra información pertinente y que ya se acabó la relación con la entidad auditada o empleador. En tales circunstancias el contador debe avisar a la entidad auditada o empleador de la situación. No debe entregar otra información a las mismas sin el consentimiento de la entidad auditada o empleador, a menos que legalmente y profesionalmente se le requiera hacerlo.”¹² (*Las negrillas y cursivas son mías*).

Por tanto las obligaciones y limitaciones respecto a aspectos tributarios que tienen el Contador están claramente definidos por el Código de Ética y en la práctica profesional deben ser cumplidos totalmente; lastimosamente, por experiencias profesionales he observado muy poco apego a estas normas morales.

Bajo las concepciones anteriores, es recomendable que se acepten trabajos de revisión tributaria, por parte de los auditores externos, en los casos siguientes:

- No se han efectuado trabajos de auditoría recientes a la entidad
- No mantiene la entidad relacionada, personal con niveles de familiaridad cercanos, con los directivos y/o personal de apoyo de la Firma auditora.
- No se mantienen relaciones comerciales, financieras o de otro tipo con la entidad a examinar.
- No se han efectuado trabajos de consultoría tributaria, financiera u operativa, cuya incidencia podría alterar la independencia del auditor.

3.4 Propuesta de certificación de auditores externos

Desde el punto de vista legal, y como parte de los objetivos de ésta propuesta, la administración tributaria debe emitir un cuerpo jurídico por el cual se solicite la calificación

¹² Código de Ética del Contador Ecuatoriano, artículo 9, Instituto de Investigaciones Contables.

de auditores, su renovación y sanciones para el ejercicio de revisiones tributarias. Los aspectos en los cuales se basa la resolución propuesta por el autor, radican en: montos de activos, montos de ventas, calificaciones cualitativas de los auditores, capacitación recibida de órganos de control e idoneidad pública y profesional.

A continuación se propone un borrador de Resolución, la cual es factible sea mejorada, siempre y cuando se busque cumplir el fin de ésta Tesis.

Resolución No. X1

Sr. Ec. Carlos Marx Carrasco
DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

Que el artículo 318 de la Ley de Compañías, establece la obligatoriedad para ciertas empresas de someter sus estados financieros anuales al examen de auditoría externa;

Que el segundo inciso del artículo antes mencionado, estipula que el examen de auditoría externa, para fines de la Ley de Compañías, será realizado por personas naturales o jurídicas calificadas por la Superintendencia de Compañías e inscritas en el registro correspondiente;

Que es necesario definir las funciones que competen a las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos e inscritas en el Registro Nacional de Auditores Externos, con el fin de evitar posibles conflictos de interés y mantener la independencia que requiere esta actividad;

Que el artículo 433 de la Ley de Compañías confiere al Superintendente de Compañías, la facultad de expedir las regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para el buen gobierno, vigilancia y fiscalización de las compañías sujetas al control de la Superintendencia de Compañías; y,

Que el artículo 102 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, determina que los auditores externos están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditan, una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias; y,

En uso de las atribuciones que le confiere la Ley,

Resuelve:

**EXPEDIR LOS SIGUIENTES REQUISITOS PARA LA CALIFICACIÓN Y
REGISTRO DE LAS PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS QUE EJERZAN
ACTIVIDADES DE AUDITORIA EXTERNA DE CUMPLIMIENTO DE
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

ARTICULO 1.- Para que las personas naturales o jurídicas que se dedican a labores de auditoría externa, puedan celebrar contratos de prestación de servicios con personas

naturales obligadas a llevar contabilidad, compañías nacionales, sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen, obligadas, en los términos del primer inciso del artículo 318 de la Ley de Compañías, deberán ser calificadas por la Superintendencia de Compañías ó la Superintendencia de Bancos y Seguros del Ecuador, previo el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley de Compañías, Ley de Instituciones Financiera y en la presente resolución. Igual calificación y registro se requerirá para los demás fines contemplados en el inciso final del artículo anteriormente citado.

La contratación de profesionales o firmas no calificadas, por parte de las compañías obligadas a someter sus estados financieros anuales al examen de auditoria externa, carecerá de validez y las mencionadas compañías deberán contratar una nueva auditoría sobre esos estados financieros.

SECCION I

REQUISITOS PARA LA CALIFICACIÓN Y REGISTRO DE AUDITORES EXTERNOS TRIBUTARIOS EN EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

ARTÍCULO 2.- Para que las personas naturales, o compañías de auditoria, sean calificadas por el Servicio de Rentas Internas, para ejercer las funciones de auditoria externa tributaria deberán haber sido previa y obligatoriamente calificadas por la Superintendencia de Compañías ó la Superintendencia de Bancos y Seguros.

ARTICULO 3.- Para obtener la calificación de auditores externos tributarios, por parte del Servicio de Rentas Internas, excepto lo determinado en el artículo 2 anterior, el interesado, persona natural o jurídica, deberá presentar la siguiente documentación:

I.- PERSONA NATURAL:

- a) Solicitud de calificación dirigida al Director General del Servicio de Rentas Internas, la que podrá presentarse en la Dirección General o en cualquiera de las Direcciones Regionales del país;
- b) Hoja de vida y copia certificada del título de Contador Público Autorizado, debidamente registrado en el Consejo Nacional de Educación Superior CONESUP;
- c) Certificación proporcionada por la Superintendencia de Bancos y Seguros y/o la Superintendencia de Compañías, respecto ha estar calificado por una o ambas entidades, para ejercer las funciones de auditoría externa;
- d) Documentación certificada que pruebe una experiencia de un lapso no menor a tres años, en auditorías externas y emisión de informes de cumplimiento de obligaciones tributarias, realizadas a compañías y entes sujetos a control de la Superintendencia de Compañías y/o Superintendencia de Bancos y Seguros; ya sea directamente o habiendo pertenecido al personal de una compañía auditora o persona que ejerza la auditoria externa y hayan sido

calificadas por una o las dos Superintendencias antes mencionadas. Para el caso de haber pertenecido al personal de la firma auditora, deberá adjuntar las certificaciones de experiencia profesional y el comprobante de retenciones en la fuente del impuesto a la renta por ingresos del trabajo en relación de dependencia (Formulario 107), de los últimos tres años previos a la solicitud de calificación;

e) Nómina, hoja de vida y avisos de entrada al instituto de seguridad social del personal de apoyo; en caso de que la relación de trabajo no sea en relación de dependencia, deberá adjuntarse el contrato de prestación de servicios y la última factura emitida por el personal bajo ese régimen;

f) Certificación emitida por el Servicio de Rentas Internas respecto a que la persona natural y el personal de apoyo han participado durante el último año en al menos 16 horas de capacitación en ese organismo de control; al respecto serán válidos los certificados de asistencia emitidos por el Servicio de Rentas Internas a cada sesión de capacitación, o una certificación general emitida por este ente de control, en que detalle los participantes y tiempo de duración de las capacitaciones. Este requisito es obligatorio, tanto para la persona natural que solicita la calificación, así como para el personal de apoyo que ha pertenecido al menos seis meses, en relación de dependencia o relación contractual con la persona natural;

g) Copia del Registro Único de Contribuyentes (RUC); y,

h) Dirección, número telefónico, e-mail y fax.

II- PERSONA JURÍDICA:

a) Solicitud de calificación dirigida al Director General del Servicio de Rentas Internas, la que podrá presentarse en la Dirección General o en cualquiera de las Direcciones Regionales del país;

b) Ser una sociedad constituida o domiciliada en el país, en los términos de la Ley de Compañías, en cuyo objeto social conste la actividad de auditoría externa y se encuentre al día en el cumplimiento de las obligaciones con la Superintendencia de Compañías; para ello deberá remitir una certificación emitida por la Superintendencia de Compañías en la que ateste sobre estos requisitos.

c) Hoja de vida de la compañía, de sus administradores y personal de apoyo, quienes adjuntarán copia certificada del título de Contador Público Autorizado, debidamente registrados en el Consejo Nacional de Educación Superior CONESUP, en los casos del personal relativo a actividades de auditoría externa;

d) Certificación proporcionada por la Superintendencia de Bancos y Seguros y/o la Superintendencia de Compañías, respecto ha estar calificado por una o ambas entidades, para ejercer las funciones de auditoría externa;

e) Documentación certificada que acredite que la compañía ha adquirido una experiencia de un lapso no menor a tres años, en auditorías externas y emisión de informes de cumplimiento de obligaciones tributarias, realizadas a compañías y entes sujetos a control de la Superintendencia de Compañías y/o Superintendencia de Bancos y Seguros. En el caso de que la persona jurídica a calificarse no reúna este requisito, se presentarán tales certificaciones de al menos tres de sus administradores o personal de apoyo, para quienes además deberá adjuntar las certificaciones de experiencia profesional y el comprobante de retenciones en la fuente del impuesto a la renta por ingresos del trabajo en relación de dependencia (Formulario 107), de los últimos tres años previos a la solicitud de calificación.

f) Nómina, hoja de vida y avisos de entrada al instituto de seguridad social del personal de apoyo; en caso de que la relación de trabajo no sea en relación de dependencia, deberá adjuntarse el contrato de prestación de servicios y la última factura emitida por el personal bajo ese régimen;

g) Certificación emitida por el Servicio de Rentas Internas respecto a que el personal de administradores y el personal de apoyo han participado durante el último año en al menos 16 horas de capacitación en ese organismo de control; al respecto serán válidos los certificados de asistencia emitidos por el Servicio de Rentas Internas a cada sesión de capacitación, o una certificación general emitida por este ente de control, en que detalle los participantes y tiempo de duración de las capacitaciones. Este requisito es obligatorio, tanto para la persona administrador que solicita la calificación, así como para el personal de apoyo que ha pertenecido al menos seis meses, en relación de dependencia ó relación contractual con la compañía;

h) Copia del Registro Único de Contribuyentes (RUC);

i) Nóminas actualizadas de accionistas o socios y administradores o apoderados; y,

j) Dirección domiciliaria, número telefónico, e-mail y fax.

ARTÍCULO 3.- No podrán calificarse como auditores externos, las personas naturales o jurídicas que se encuentren comprendidas en los siguientes casos:

a) Las personas naturales o jurídicas que hayan sido sancionadas con la suspensión o cancelación de la calificación de auditores externos concedidas por la Superintendencia de Compañías y/o por la Superintendencia de Bancos y Seguros, mientras se encuentre vigente tal sanción;

b) Los accionistas o socios, administradores y empleados de la compañía o ente auditado;

c) Los cónyuges y personas dependientes de los administradores y comisarios de los entes auditados y quienes estén con respecto a tales administradores y comisarios dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;

- d) Las personas naturales y compañías que no tuvieran su domicilio dentro del país;
- e) Los que se hallen en mora con instituciones financieras del Estado;
- f) Las personas naturales o jurídicas que se encuentren en mora de obligaciones tributarias, o hayan sido sancionadas por el Servicio de Rentas Internas por incumplimiento en los últimos tres años;
- g) Quienes hubieren sido declarados judicialmente responsables de irregularidades en la administración de entidades públicas y compañías privadas;
- h) Los titulares de cuentas corrientes sancionadas por la Superintendencia de Bancos y que no hubieren obtenido la respectiva rehabilitación;
- i) Las personas contra quienes se hubieren dictado sentencia ejecutoriada condenatoria por el cometimiento de delitos, incluidos por aspectos tributarios;
- j) Las personas contra quienes se hubiere dictado sentencia ejecutoriada condenatoria por uno o más delitos previstos en el Capítulo 1, del Título V de la Ley sobre Sustancias Estupefacientes o Psicotrópicas;
- k) Las personas naturales o jurídicas cuya calificación fue cancelada por la Superintendencia de Compañías o por la Superintendencia de Bancos y Seguros, al haber verificado falsedad en la documentación presentada o haberse comprobado falta de idoneidad y ética en el ejercicio profesional;
- l) Los peritos de las compañías auditadas; y,
- m) Los funcionarios y empleados de las Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos y Seguros, Servicios de Rentas Internas o quienes perciban sueldo, honorario o remuneración con cargo al presupuesto de cualquiera de las tres instituciones.

En los casos de personas jurídicas, no se las calificará si la compañía o uno o más de sus administradores o personal de apoyo se encontraren incurso en cualquiera de las circunstancias descritas en los literales c), d), g) y h) que anteceden.

ARTICULO 4.- El Director General del Servicio de Rentas Internas o su delegado, previo el informe del Departamento Jurídico, informe que será realizado sobre la base al análisis y verificación de la documentación presentada, calificará como Auditor Externo al solicitante; dispondrá la publicación de la resolución correspondiente en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la persona natural o jurídica calificada, y, previa su presentación, ordenará la inscripción en el Registro Único de Auditores Externos Tributarios (RUAET).

ARTICULO 5.- El Registro Único de Auditores Externos Tributarios, estará a cargo de la Unidad de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas. La inscripción de los

auditores externos calificados se efectuará una vez que se hubiere presentado el ejemplar de la publicación referida en el artículo cuarto de esta resolución. Cumplido este requisito el Secretario General otorgará al beneficiario el certificado de calificación como Auditor Externo, asignándole el número de registro correspondiente.

SECCION II

RENOVACION DE LA CALIFICACION

ARTÍCULO 6.- Las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos tributarios deberán renovar su registro hasta el 31 de agosto de cada dos años a partir del 2009, previo el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Solicitud de renovación de la calificación dirigida al Director General del Servicio de Rentas Internas, la que podrá presentarse en la Dirección General o en cualquiera de las Direcciones Regionales del país;
- b) Lista de los entes auditados en los dos últimos años, cuyos informes de cumplimiento de obligaciones tributarias hubieran sido presentados en la Secretaría General o Regionales del Servicio de Rentas Internas. Esta lista debe referirse a aquellas personas naturales y sociedades obligadas a contratar los servicios de auditoría externa para fines tributarios;
- c) Listado actualizado del personal de apoyo, con indicación del número de cédula de identidad o pasaporte; para el personal de administradores y de apoyo nuevos deberá adjuntarse hoja de vida, copia certificada del título de Contador Público Autorizado, debidamente registrados en el Consejo Nacional de Educación Superior CONESUP, en los casos del personal relativo a actividades de auditoría externa; avisos de entrada al instituto de seguridad social del personal de apoyo; en caso de que la relación de trabajo no sea en relación de dependencia, deberá adjuntarse el contrato de prestación de servicios y la última factura emitida por el personal bajo ese régimen;
- d) Certificación actualizada proporcionada por la Superintendencia de Bancos y Seguros y/o la Superintendencia de Compañías, respecto ha estar calificado por una o ambas entidades, para ejercer las funciones de auditoría externa;
- e) Certificación emitida por el Servicio de Rentas Internas respecto a que la persona natural y su personal de apoyo, y en el caso de compañías, el personal de administradores y su respectivo personal de apoyo han participado durante los últimos dos años en al menos 32 horas de capacitación en ese organismo de control (16 por año); al respecto serán válidos los certificados de asistencia emitidos por el Servicio de Rentas Internas a cada sesión de capacitación, o una certificación general emitida por este ente de control, en que detalle los participantes y tiempo de duración de las capacitaciones. Este requisito es obligatorio para el personal de apoyo que ha pertenecido por al menos seis meses, en relación de dependencia o relación contractual con la persona natural o la compañía;
- f) Declaración de que se mantienen las condiciones y requisitos con los cuales se otorgó la calificación y de no encontrarse incurso en ninguna de las prohibiciones establecidas en los artículos 3 y 9 de esta resolución;
- e) Dirección, casilla, número telefónico, e-mail y fax actualizados; y,

f) Las personas jurídicas presentarán adicionalmente la nómina de los administradores, de socios o accionistas, y deberán encontrarse al día en el cumplimiento de sus obligaciones para con el Servicio de Rentas Internas.

ARTÍCULO 7.- Una vez verificada la información que antecede, la unidad de Gestión Tributaria y el Departamento Jurídico prepararán el correspondiente informe y la resolución de renovación. El Secretario General de la oficina central del Servicio de Rentas Internas, sentará razón de la mencionada renovación, al margen de la inscripción del Registro Único de Auditores Externos Tributarios.

SECCION III

FUNCIONES DE LOS AUDITORES EXTERNOS TRIBUTARIOS

ARTÍCULO 8.- Las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos tributarios, tendrán las siguientes funciones:

a) Realizar el examen de auditoría tributaria con sujeción a las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIIA), verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y mantener por siete años la custodia de los papeles de trabajo que reflejarán la aplicación de procedimientos y pruebas de auditoría;

b) Emitir una opinión técnica, profesional, responsable e independiente, fundamentada en la evidencia resultante del examen practicado; adjuntando los anexos que mediante Resolución y/o Circular el Servicio de Rentas Internas solicite; se incluye la obligación de informar en las formas y plazos que el Servicio de Rentas Internas indique, las diferencias detectadas por los exámenes de auditoría.

c) Cumplir con las condiciones y especificaciones del contrato de prestación de servicios;

d) Formular sugerencias, recomendaciones y brindar el asesoramiento técnico tendiente a mejorar los sistemas contables y de control interno tributario de sus clientes, en la medida que no involucre participar en su implantación y la administración del ente auditado;

e) Informar a las autoridades competentes los casos de dolo, fraude o estafa y revelarlos en los informes de auditoría externa tributaria; y,

g) Otros que mediante Resolución y/o Circular determine el Servicio de Rentas Internas.

SECCION IV

PROHIBICIONES Y SANCIONES

ARTÍCULO 9.- Las personas naturales o jurídicas calificadas para ejercer la función de auditoría externa tributaria, están prohibidas de:

- a) Formar parte de los organismos de administración y fiscalización de la persona natural, entidad o compañía auditada o formar parte de los entes asesores, sean personas naturales o jurídicas;
- b) Ser socios, accionistas o partícipes de los entes auditados;
- c) Delegar el ejercicio de su cargo;
- d) Representar a los accionistas o socios en juntas generales de la persona natural, entidad o compañía auditada;
- e) Representar a la persona natural, entidad o compañía auditada, ante el Servicio de Rentas Internas;
- e) Desempeñar las funciones de contadores, comisarios ó directivos de las entidades y compañías auditadas;
- f) Prestar servicios de consultoría tributaria, legal y/o societaria por si o por interpuesta persona.

ARTÍCULO 10.- Si con posterioridad a la inscripción de auditor externo tributario por parte de una persona natural o jurídica, se comprobare falsedad en cualquiera de los documentos a los que se refieren los artículos 2 y 3 de esta resolución, o con posterioridad a la renovación de su calificación, al auditor involucrado, se le cancelará en forma definitiva su calificación, sin perjuicio de las acciones civiles y/o penales a que hubiere lugar.

ARTÍCULO 11.- Las personas naturales o jurídicas que no hubieren renovado su calificación en los términos del artículo sexto de la presente resolución, serán suspendidas en la calificación, por falta de renovación. Esta suspensión se la efectuará mediante resolución, pudiendo la persona natural o jurídica suspendida obtener su rehabilitación previa la solicitud de renovación de calificación y haber cumplido con lo determinado en el artículo seis de ésta resolución y adicionalmente haber presentado la justificación correspondiente, dentro de los seis meses posteriores a la suspensión. Sí transcurrido este tiempo, la persona sancionada no obtuviere su rehabilitación, la Superintendencia procederá a cancelar su calificación. En este caso la persona natural o jurídica, podrá solicitar una nueva calificación luego de transcurrido un año y previo el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta resolución.

ARTÍCULO 12.- Cuando el auditor externo tributario no justifique, dentro del plazo otorgado, las observaciones o requerimientos que haga el Servicio de Rentas Internas, respecto de los informes de cumplimiento de obligaciones tributarias o de los papeles de trabajo, será eliminado del Registro Único de Auditores Externos Tributarios.

ARTÍCULO 13.- La falta de presentación de los papeles de trabajo y más documentos requeridos por el Servicio de Rentas Internas, por parte del auditor, será causa para su eliminación del Registro Único de Auditores Externos Tributarios.

ARTÍCULO 14.- Cuando un auditor incurriere en el incumplimiento de sus obligaciones contractuales o se comprobaren irregularidades auspiciadas o toleradas por él, que afecten al cumplimiento significativo de obligaciones tributarias, el Servicio de Rentas Internas cancelará definitivamente la calificación concedida, independientemente de las demás sanciones y responsabilidades civiles o penales a las que hubiere lugar.

ARTÍCULO 15.- Cuando el Servicio de Rentas Internas, de oficio o por denuncia, comprobare que un auditor externo tributario calificado, persona natural o jurídica, por sí o por interpuesta persona, se encuentra realizando actividades de consultoría y asesoría legal, al mismo ente auditado sobre cumplimiento tributario, será cancelada definitivamente su calificación, sin perjuicio de las acciones civiles o penales a que hubiere lugar. En este caso no habrá opción de una nueva calificación.

ARTÍCULO 16.- Los auditores externos tributarios que contravinieren los principios de ética profesional, fueren corresponsables de falsedades o violaciones a la ley o no guardaren la reserva de la información que tuvieren conocimiento en el cumplimiento de su labor, serán sancionados con la cancelación de su inscripción en el Registro Único de Auditores Externos y no tendrán opción de una nueva calificación.

SECCION V

REHABILITACION DE LA CALIFICACION

ARTÍCULO 17.- Los auditores externos tributarios que hubieren sido sancionados con la suspensión de su calificación podrán rehabilitarse, para lo cual deberán observar el siguiente procedimiento:

1.- Los auditores suspendidos por falta de renovación de sus calificaciones:

a) Solicitud dirigida al Director General del Servicio de Rentas Internas, la que podrá ser presentada en la Dirección Nacional o Regional de la institución,

b) Justificación documentada de las causas por las cuales no ha ejercido actividades de auditoría externa tributaria en los cinco últimos años, ó en el período suspendido;

c) Declaración de que se mantienen vigentes las condiciones y requisitos con los cuales se les otorgó la calificación y de no encontrarse incurso en ninguna de las prohibiciones establecidas en los artículos 3 y 9 de esta resolución,

d) Nómina, hoja de vida y avisos de entrada al instituto de seguridad social del personal de apoyo; en caso de que la relación de trabajo no sea en relación de dependencia, deberá adjuntarse el contrato de prestación de servicios y la última factura emitida por el personal bajo ese régimen;

e) Dirección, número telefónico, e-mail y fax;

f) En caso de personas jurídicas, se presentará la nómina de los administradores y de los socios o accionistas. Además deberán encontrarse al día en el cumplimiento de sus obligaciones para con esta institución; y,

g) Cualquier otro documento que el Servicio de Rentas Internas considere necesario.

h) Certificación emitida por el Servicio de Rentas Internas respecto a que el personal de administradores y el personal de apoyo han participado durante el último año en al menos 16 horas de capacitación en ese organismo de control; al respecto serán válidos los certificados de asistencia emitidos por el Servicio de Rentas Internas a cada sesión de capacitación, o una certificación general emitida por este ente de control, en que detalle los participantes y tiempo de duración de las capacitaciones. Este requisito es obligatorio, tanto para la persona administrador que solicita la calificación, así como para el personal de apoyo que a pertenecido al menos seis meses, en relación de dependencia o relación contractual con la compañía;

II.- Los auditores suspendidos por incumplimiento de las observaciones notificadas por el Servicio de Rentas Internas:

a) Presentación de los documentos y descargos a las observaciones o requerimientos formulados por el Servicio de Rentas Internas, y,

b) Cumplimiento de los requisitos previstos en los literales del c) a la h) del punto I, que antecede.

ARTÍCULO 18.- La Secretaria y Unidad de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas, comprobará la veracidad de los documentos antes indicados y presentará al Director General del Servicio de Rentas Internas un informe en el que recomendará la rehabilitación de la calificación del auditor externo tributario sancionado, si se cumplieren con los requisitos del artículo anterior.

ARTÍCULO 19.- Para la rehabilitación, se expedirá la correspondiente resolución, la misma que será publicada mediante Resolución y publicada en el Registro Oficial; el Secretario General del Servicio de Rentas Internas, anotará al margen de la inscripción del Registro Único de Auditores Externos Tributarios, tal circunstancia.

SECCION VI

DISPOSICIONES GENERALES

ARTÍCULO 20.- Los auditores externos tributarios calificados que cambien su domicilio o dirección domiciliaria deberán comunicar tal circunstancia al Secretario General del Servicio de Rentas Internas, en el plazo máximo de 30 días de ocurrido el hecho.

ARTÍCULO 21.- Las compañías calificadas como auditores externos que cambien su denominación o razón social, deberán notificar tal circunstancia al Secretario General de

esta institución, en el plazo máximo de 30 días de ocurrido la inscripción en el Registro Mercantil.

ARTÍCULO 22.- Esta resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial y aplicará para los ejercicios fiscales terminados al 31 de diciembre del 2009.

Dada y firmada en la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, a ... de del 200X.

f), Director General del Servicio de Rentas Internas.

Evidentemente, que la anterior propuesta de calificación de auditores externos tributarios, puede segmentar y dividir a los auditores que ya se encuentran calificados por la Superintendencia de Compañías y la Superintendencia de Bancos y Seguros, ya que les obligaría a obtener una calificación adicional, esto es con el Servicio de Rentas Internas; no obstante de ello, considero que permite a las diferentes organizaciones que requerirían contratar auditores externos tributarios, no contratar obligatoriamente servicios de auditoría financiera, sino específicos para estas operaciones, además de buscar que las empresas que brindan estos servicios, cumplan con requisitos éticos, de capacitación y certificación por la administración tributaria.

En el capítulo cuatro siguiente, además de conocer en que consistiría el control tributario, en Ecuador y otros países, se incluye la propuesta para la contratación de auditores externos tributarios, ejecución de su trabajo, control de la administración y su seguimiento posterior.

CAPÍTULO IV

4. Análisis de controles a contribuyentes

4.1 Identificación de sistemas de control en otros países

Las administraciones tributarias en general, buscan permanentemente generar, nuevos y eficaces sistemas de control a los contribuyentes, entre otras razones, buscando concienciar a la sociedad de la importancia de cumplir en la medida justa y equitativa con el pago de impuestos, cuyos destinos vayan en beneficio de toda la sociedad inmersa a esa administración.

Los sistemas de control tributario se diseñan en función de diversas variables, es así que dependen de:

- a. Grado de desarrollo tributario de la sociedad;
- b. Grado de cultura tributaria de los contribuyentes;
- c. Niveles de evasión y elusión tributaria;
- d. Flexibilidades de las normativas tributarias;
- e. Capacidad humana de las administraciones tributarias;
- f. Niveles de soporte y capacidad tecnológica de las administraciones tributarias;
- g. Compromiso político de los gobiernos;
- h. Percepción de la sociedad, respecto a la utilización de sus recursos;
- i. Importancia del nivel de recaudación tributaria, frente a otros ingresos en los presupuestos de los diferentes estados; entre otros.

Efectuadas indagaciones a diferentes profesionales, e investigaciones respecto a la utilización por parte de las administraciones tributarias de auditores externos, o

funcionarios (ejecutivos) similares, esta institución la ha utilizado el vecino país de Colombia.

4.1.1 Revisoría fiscal - Colombia

Debe destararse que la figura de Revisoría Fiscal se utiliza en Colombia, en base a legislaciones que se originaron en el año 1931, a través de emisión de la Ley 58, al respecto:

“Esta Ley se refirió al Revisor Fiscal en su Artículo 26 para establecer sus incompatibilidades en los siguientes términos: El contador o Revisor Fiscal de la sociedad no podrá en ningún caso tener acciones en esta, ni estar ligado, dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, o segundo de afinidad, con el gerente, con algún miembro de la administración, con el cajero o con el contador. El empleo del contador es incompatible con cualquier otro empleo de la sociedad.

El Artículo 40 de la misma Ley estableció su responsabilidad frente a la sociedad indicando que “los miembros de la administración y los fiscales y revisores son solidariamente responsables para con la sociedad, de los daños que causen por violación o negligencia en el cumplimiento de sus deberes”.

El Artículo 41 fijó la responsabilidad del Revisor Fiscal frente a los accionistas, así: “Los miembros de la administración y los fiscales o revisores son solidariamente responsables para con cada uno de los accionistas y acreedores de la sociedad de todos los daños que les hubieren causado por faltar voluntariamente a los deberes que les imponen sus funciones respectivas.”¹³

Si bien, esta fue la base legal para su utilización en Colombia, recién entro en vigencia esta figura a partir de septiembre de 1937. La Ley 73 del año 1935, mediante su artículo No. 6, determinó las funciones del Revisor Fiscal, fijándolas en las siguientes:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, comprobantes de las cuentas;
- b) Verificar los arqueos de caja por lo menos una vez a la semana;
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia;

¹³ <http://www.gerencie.com/historia-de-la-revisoría-fiscal-en-colombia.html>

- d) Cerciorarse que la operaciones que se ejecutan por cuenta de la compañía están conforme con los estatutos y con las condiciones de las Asamblea General y la Junta Directiva;
- e) Dar oportunamente cuenta por escrito, a la Asamblea General de Accionistas, a la Junta Directiva y al Gerente, según los casos de irregularidades que note en los actos de la compañía;
- f) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y
- g) Los demás que se le imponga la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.”¹⁴

El actual Código de Comercio de Colombia, determina en el Título I del Libro Segundo, Capítulo VIII, la figura del Revisor Fiscal, y dice:

“Art. 203. Deberán tener Revisor Fiscal:

- 1°) Las sociedades por acciones;
- 2°) Las sucursales de compañías extranjeras, y
- 3°) Las sociedades en las que, por la Ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que represente no menos del veinte por ciento del capital.

Este artículo precisó las compañías que requieren la Revisoría Fiscal obligatoria y determino la forma como debe establecer el cargo en las sociedades que por Ley no la requieran.

Art. 204. - La elección del Revisor Fiscal se hará por la mayoría de votos absoluta de la asamblea o de la junta de socios.

En las comanditarias por acciones, Revisor Fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios.

En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos.

Art. 205. - No podrán ser Revisores Fiscales:

- 1°) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz.
- 2°) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primer civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contador de la misma sociedad, y
- 3°) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quienes haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

¹⁴ Idem.

Art. 206. - En las sociedades donde funcione Junta Directiva, el período del Revisor Fiscal será igual aquélla, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión.

Art. 207. - Son funciones del Revisor Fiscal:

1° Cerciorarse que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

2° Dar oportuna cuenta, por escrito, a la Asamblea o Junta de Socios, al Junta Directiva o gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.

3° Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.

4° Velar por que se lleve regularmente la contabilidad de las sociedades y las actas de las reuniones de la Asamblea, de la Junta de socios y de la Junta Directiva, y por que se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.

5° Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.

6° Impartir instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores de la sociales.

7° Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, son su dictamen o informe correspondiente.

8° Convocar a la Asamblea, Junta de Socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y

9° Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la Asamblea o junta de Socios.”¹⁵

Esta normativa produce que se diferencien a los Revisores Fiscales de los Auditores Externos, ya que, sin ser parte de la administración formal de los negocios, pueden y deben intervenir oportunamente.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia ubica en la estructura organizacional de la empresa de la siguiente forma:

¹⁵ Idem.

Ver figura en siguiente hoja



La figura de la Revisoría Fiscal, debe incluso llegar con su firma, a avalizar las declaraciones impositivas de las sociedades que están obligadas a contar con sus servicios, convirtiéndolos en corresponsables con la administración de las sociedades respecto al cumplimiento de estas obligaciones.

4.1.2 Controles en otros países

Realizada una investigación en las normativas tributarias de otros países de Latinoamérica, tales como Perú, Chile, Brasil y la Argentina, no se encuentran dentro del sistema de control tributario la utilización o apoyo en los auditores externos financieros, lo cual, desde el punto de vista del autor de la presente Tesis, involucra dejar al margen y no utilizar esta herramienta disuasiva y de control; quizás la razón sea la gran cantidad de contribuyentes versus los auditores calificados, o las probables faltas de control a los auditores, por parte de las administraciones, sin embargo, si se apoyan en herramientas

tributarias tecnológicas, como es el cruce de información y la solicitud de información de compras, ventas, retenciones, entre otras.

Se observan apoyos de control, mediante la figura de las facturas electrónicas, lo cual involucra un alto desarrollo informático, así como la presentación de información complementaria, a diversas actividades económicas.

Consecuentemente, la figura de auditores externos para fines tributarios, podría ser un proyecto piloto, que con excelentes resultados en el Ecuador, podría ser reproducido (léase adaptado) en otras administraciones tributarias.

4.2 Métodos de control eficientes y su aplicabilidad en Ecuador

Como se mencionó al inicio de la sección 4.1 anterior, los sistemas de control tributario, están determinados por algunos factores, siendo uno de ellos el grado de desarrollo de las administraciones tributarias de cada país; ello conlleva a que exista un dinamismo en el diseño e implantación de controles (con su respectivo monitoreo) sobre los contribuyentes, adecuados a la idiosincrasia de cada sociedad.

Si bien un modelo de control tributario, puede ser efectivo en un país, esto no garantiza que su implantación en otro país de los mismos resultados, ya que depende de variables que caracterizan a cada país, entendiéndose como tal a sus Estados (filosofía, modelos económicos, etc.) y sus ciudadanos (contribuyentes); de ahí que en Ecuador la adopción del modelo chileno (a través de la Ley de Régimen Tributario Interno en el año

1989)¹⁶ ha sido paulatinamente revisado y ajustado a la realidad ecuatoriana, siendo en la actualidad una adaptación del modelo del país del sur del continente; es así que ha tenido diferentes modificaciones, de las cuales las principales se mencionan a continuación:

1. Ley 63 publicada en el Registro Oficial No. 366, de 30 de enero de 1990.
2. Ley 72 publicada en el Registro Oficial No. 441, de 21 de mayo de 1990.
3. Ley 79 publicada en el Registro Oficial No. 464, de 22 de junio de 1990.
4. Decreto Ley 02 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 930, 7 de mayo de 1992.
5. Decreto Ley 03 publicada en el Registro Oficial No. 941, de 22 de mayo de 1992.
6. Ley 180 publicada en el Registro Oficial No. 996, de 10 de agosto de 1992.
7. Ley 13 publicada en el Registro Oficial No. 44, de 13 de octubre de 1992.
8. Ley 20 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 93 de 23 de diciembre de 1992.
9. Ley 31 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 199, de 28 de mayo de 1993.
10. Ley 51 publicada en el Registro Oficial No. 349, de 31 de diciembre de 1993.
11. Decreto Ley 05 publicada en el Registro Oficial No. 396. de 10 de marzo de 1994.
12. Ley s/n publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 523, de 9 de septiembre de 1994.
13. Ley 93 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 764, de 22 de agosto de 1995.
14. Ley 96 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 771, de 31 de agosto 1995.
15. Ley 105 publicada en el Registro Oficial No. 850, de 27 de diciembre 1995.
16. Ley 110 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 852, de 29 de diciembre de 1995.

¹⁶ Ley 56 publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre de 1989

17. Ley s/n reformatoria de varias leyes, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 1000, de 31 de julio de 1996.
18. Ley 06 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 98, de 30 de diciembre de 1996.
19. Fe de Erratas publicada en el Registro Oficial No. 117, de 27 de enero de 1997.
22. Ley 6 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 32, de 27 de marzo de 1997.
20. Ley 12 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 82, de 9 de junio de 1997.
21. Ley s/n publicada en el Registro Oficial No. 99 de 2 de julio de 1997.
22. Ley s/n publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 120, de 31 de julio de 1997.
23. Ley 41 publicada en el Registro Oficial No. 206, de 2 de diciembre de 1997.
24. Ley 74 publicada en el Registro Oficial No. 290, de 3 de abril de 1998.
25. Ley 107 publicada en el Registro Oficial No. 367, de 23 de julio de 1998.
26. Ley 124 publicada en el Registro Oficial No. 379, de 8 de agosto de 1998.
27. Ley 129 publicada en el Registro Oficial No. 381, de 10 de agosto de 1998.
28. Ley 98-12 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 20, de 7 de septiembre de 1998.
29. Ley 98-13 publicada en el Registro Oficial No. 31, de 22 de septiembre de 1998.
30. Ley 99-24 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 181, de 30 de abril de 1999.
31. Ley 99-41 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 321, de 18 de noviembre de 1999.
32. Fe de erratas publicada en el Registro Oficial No. 20, de 18 de febrero de 2000.
33. Nota de la Dirección del Registro Oficial publicada en el Registro Oficial No. 31, de 8 de marzo de 2000.
34. Ley 2000-4 publicada en el Suplemento del Registro Oficial 34, 13 de marzo de 2000.
35. Resolución No. 029-2000-TP publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 67, de 28 de abril de 2000.

36. Ley 2000-16 publicada en el Registro Oficial No. 77, de 15 de mayo de 2000.
37. Decreto Ley 2000-1 publicada en el Suplemento del Registro Oficial 144, de 18 de agosto de 2000.
38. Ley 2001-41 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 325, de 14 de mayo de 2001.
39. Resolución No. 126-2001-TP publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 390, de 15 de agosto de 2001.
40. Ley 2001-55 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 465, de 30 de noviembre de 2001.

La normativa ecuatoriana, mantiene como un elemento de control, los informes de los auditores externos, respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias de sus contribuyentes, pero como se menciona en el capítulo 1 anterior, solo para un segmento de sociedades, siendo muy limitado su alcance.

El Prof. Ing. Jorge Cosulich Ayala, ex Secretario Ejecutivo del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT¹⁷, ante el planteamiento efectuado por el autor de la presente Tesis respecto al tema de control tributario por medio de auditores externos, me escribió textualmente:

“Valdría la pena acotar que esta práctica de requerir informe auditado no es una práctica generalmente aceptada en las AATT¹⁸, ya que solamente la aplican las AATT débiles y poca capacidad de gestión tributaria, como fue el caso del SRI, que cuando se creo apenas contaba con 75 funcionarios y ninguna capacidad de gestión tributaria y menos de control tributario, situación que hoy por hoy es muy diferente y por lo mismo se deben pensar en prácticas modernas de control tributario que deben pasar por crear y

¹⁷ Profesor invitado en la Universidad Andina Simón Bolívar – Sede Ecuador, Programa de Maestría en Tributación, en la cátedra Sistemas de Tributación. Secretario del CIAT por el período de 1993 al 2005.

¹⁸ AATT – Administraciones Tributarias

explotar bases de datos de los contribuyentes, aplicar cruces de información con datos de transacciones de compras y ventas entre contribuyentes y el empleo de técnicas de análisis de riesgos según perfiles de los contribuyentes.

Hoy por hoy la práctica de requerir informes de auditores no se tiene en ninguna AATT avanzada, Ej. Chile, Brasil, Argentina, USA o Europa. La prácticas de requerir informes de auditores para el control tributario en todo caso deberán ser prácticas complementarias para garantizar calidad y certeza de la información declarada pero que no sustituyan otras prácticas y técnicas de control tributario que deberían aplicar las AATT.”

El control tributario en un país, no obedece a medidas aisladas o medidas únicas, mas bien la combinación de estas, asegura el cumplimiento de los objetivos planteados; al respecto podemos asemejar a la preparación de un “coctel”, la utilización de los ingredientes (controles tributarios), en la medida justa (alcance del control), y utilizados y agregados en el momento preciso (oportunidad del control), asegura que el “coctel” obtenido satisfaga al consumidor (en este caso los objetivos se cumplan).

La utilización de auditores externos para el control tributario “in situ”, complementa las acciones que la administración tributaria aplica, a tal punto de a mas de ser disuasiva, permite identificar oportunamente prácticas fraudulentas.

4.3 Propuesta de un sistema de control tributario a través de auditores externos.

El control tributario a los contribuyentes en toda sociedad, no puede ser efectuada solo y directamente por una administración tributaria, ni tampoco cubrir al 100% de los actores económicos en esa sociedad.

Este enfoque también se aplicaría en el Ecuador, es así que debe recurrirse a elaborar matrices de riesgo, tanto por actividades económicas, contribuyentes, provincias, volumen de transacciones, volumen monetario, entre otros; identificar contribuyentes que en virtud de algunas características, se les califique como “especiales”, y reporten información estratégica a la administración.

Otras medidas son el reporte de información por parte de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de las transacciones individuales realizadas, como son: ventas, compras, exportaciones, importaciones, retenciones de impuestos recibidas y efectuadas, detalles de acreditaciones de rendimientos financieros, devoluciones de pagos por tarjetas de crédito, operaciones de fideicomisos, entre otros, los que han tomado en los últimos años diferentes nombres como son: anexos de IVA, anexos de renta, anexos de renta en relación de dependencia, anexos de ICE, anexos transaccionales, Anexos transaccionales simplificados, anexos REOC, entre otros; los cuales sumados a una base informática (software y hardware) confiable y segura que mantiene la administración tributaria, le permite efectuar cruces de información e identificar inconsistencias entre los diferentes contribuyentes.

Sistemas de generación de información a diferentes contribuyentes, para que puedan solicitar la devolución de IVA o del impuesto a la renta, además de cumplir preceptos de no exportar impuestos, devolver impuestos a entidades que por acuerdos internacionales o

disposiciones legales se han acordado, permiten obligar a las contrapartes de los contribuyentes solicitantes, a cumplir con sus obligaciones tributarias, y por tanto es una herramienta que utiliza indirectamente la administración tributaria para controlar el cumplimiento fiscal.

La utilización del sistema de visitas de fedatarios, bajo el esquema de efectuar “transacciones ficticias”, con el fin de verificar el cumplimiento de ciertas obligaciones tributarias, o de ejercer controles en diferentes puntos del país, permite disuadir a los contribuyentes a aplicar y cumplir las normas legales vigentes.

Por supuesto, es una herramienta disuasiva, que las normas legales tributarias identifiquen todas las infracciones y delitos, y mediante sanciones cualitativa y cuantitativamente significativas, obligue a que los contribuyentes se apeguen a un cumplimiento adecuado.

No obstante de lo anterior, y a las brechas existentes en la recaudación tributaria, es necesario introducir otros mecanismos que permitan a la administración tributaria ecuatoriana, a disminuir las brechas, con un consecuente incremento de ingresos a la caja fiscal, fomentar aún más la cultura tributaria y sobretodo lograr la tan buscada equidad tributaria, no solo esquematizada en quien más gana más paga, sino que todos cumplan con su obligación de aportar al Estado en la medida justa y necesaria, y disminuir la percepción de que solo un grupo paga impuestos mientras que los “vivos” no.

Es pertinente por tanto, que la administración tributaria, introduzca una mayor herramienta de control, como es a través de auditores externos, que previamente calificados, efectúen los exámenes tributarios y que soliciten a los sujetos de su revisión información certificada, que avalice su razonable cumplimiento tributario.

Tal como se menciona en el Capítulo I, si bien los auditores emiten informes con opiniones que reflejan la razonabilidad del cumplimiento de obligaciones tributarias, y no el cumplimiento exacto, el contar con esta afirmación por parte de una persona natural o jurídica totalmente independiente del contribuyente, permite disuadir a que se cometan actos defraudatorios significativos, y que escapan de la identificación y sanción de los órganos de control.

En razón de esto, es válido que se cree como instrumento de control tributario, los exámenes que realizan los auditores externos a los diferentes contribuyentes, pero no sesgándose únicamente a las sociedades que requieren sus servicios por disposición de la Superintendencia de Compañías y la Superintendencia de Bancos y Seguros, ya que éstos entes corresponderían, según información proporcionada por el Servicios de Rentas Internas, aproximadamente 5.714 empresas en el Ecuador al 31 de diciembre del 2007. En respuesta a la solicitud de información que hice con fecha 26 de mayo del 2008 asignado con Trámite No. 917012008003872, cuya fotocopia de la carta se adjunta en el Anexo 11, recibí información el 07 de agosto del presente año mediante Oficio No. 917012008OPLN001237, cuya fotocopia, también adjunto en el Anexo 12, la cual resume por total de activos, los contribuyentes que han presentado declaraciones de impuesto a la renta durante los años 2006 y 2007, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

NUMERO DE DECLARANTES SOCIEDADES Y PERSONAS NATURALES OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD								
ACTIVO (US\$)	SOCIEDADES				P. NATURALES OBLIGADAS			
	2006		2007		2006		2007	
0 - 100 000	51.812	70%	46.277	68%	22.329	67%	23.132	67%
100 001 - 200 000	5.936	8%	5.625	8%	5.224	16%	5.468	16%
200 001 - 400 000	5.142	7%	5.128	8%	3.303	10%	3.529	10%
400 001 - 500 000	1.396	2%	1.428	2%	599	2%	677	2%
500 001 - 700 000	1.900	3%	1.801	3%	734	2%	746	2%
700 001 - 1 000 000	1.964	3%	2.053	3%	512	2%	530	2%
1 000 001 - 1 500 000	1.158	2%	1.181	2%	295	1%	303	1%
más de 1 500 001	4.297	6%	4.533	7%	276	1%	287	1%
TOTAL	73.605	100%	68.026	100%	33.272	100%	34.672	100%

Nota: Los datos pueden estar sujetos a revisión

Fuente: Bases de datos del SRI

Nota: El Autor incluyo porcentajes.

La información anterior nos permite identificar que tanto para sociedades como para personas naturales obligadas a llevar contabilidad, en los años 2006 y 2007, les correspondían montos de activos por debajo de los US\$ 100.000 (Cien mil dólares estadounidenses), estos es entre el 67% al 70% de los contribuyentes por cada uno de los tipos incluidos; si al análisis anterior le agregamos que tan sólo con incluir a las personas naturales obligadas a llevar contabilidad con un total de activos superior a US\$ 1.000.000 (Un millón de dólares estadounidenses), a que se sometan a la auditoria externa tributaria, los contribuyentes examinados para los años 2006 y 2007 se incrementarían en 571 y 590, a las 5.714 sociedades mencionadas en párrafos anteriores.

La propuesta del autor, es que se sometan a auditoria externa tributaria, todas las sociedades, identificadas como tales por el Servicios de Rentas Internas, y que tengan

cualquier tipo de personería jurídica, cuyo fin sea o no obtener lucro, así como las personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, cuyos totales de activos superen los US\$ 400.000 (Cuatrocientos mil dólares estadounidenses), esto provocaría que los contribuyentes a ser auditados hubieren sido en el año 2006 un total de 13.131 y en el 2007 se incrementen a 13.539, pro tanto proyectando al 2008, (promedio simple) ocasionaría que el año en curso se auditen 13.960 contribuyentes y para el año 2009 se estimen en 14.393 contribuyentes; desde este punto de vista, se observa que de un total de 5.714 contribuyentes que actualmente se someterían a examen tributario por auditores, se incrementarían para el año 2009 en un 151,89%.

Desde el punto de vista de tipo de contribuyentes, ya se han identificado los entes que actualmente se someten a la auditoria externa tributaria obligatoria, sin embargo y de acuerdo al listado de contribuyentes inscritos al 30 de julio del 2008, existen un número importante de contribuyentes, que se desempeñan en actividades económicas que no se hallan bajo examen de auditores externos, y que se incluyen en el Anexo No. 9 adjunto, entre los principales los siguientes:

CONTRIBUYENTES INSCRITOS POR TIPO DE CONTRIBUYENTE

TIPO DE CONTRIBUYENTE	Número de inscritos
COLEGIOS PROFESIONALES, GREMIOS Y ENTIDADES CLASISTAS	17.548
SOCIEDADES CIVILES DE HECHO	13.489
ORGANISMOS DE CONTROL Y REGULACION	5.841
SOCIEDADES CIVILES Y COMERCIALES	3.428
CONTRATO DE CUENTAS DE PARTICIPACION	2.513
ORGANIZACIONES DE BENEFICENCIA	2.271
ENTIDADES DE CULTO RELIGIOSO	2.068
FUNDACIONES DE INVESTIGACION	1.857
ORI	1.686
ENTIDADES DEPORTIVAS	1.632
PROMOCION Y DESARROLLO DE LA MUJER, NIÑO Y FAMILIA	1.627
EDUCACION	1.577

CONDOMINIOS	1.551
PARTIDOS POLITICOS	973
CONSORCIO DE EMPRESAS (JOINT VENTURES)	567
ORGANISMOS Y ENTIDADES CREADOS POR LA CONSTITUCION O LA LEY PARA EL EJERCICIO DE LA POTESTAD ESTATAL.	450
PERSONAS JURIDICAS CREADAS POR EL ACTO LEGISLATIVO SECCIONAL (ORDENANZAS) PARA LA PRESTACION DE SERVICIOS PUBLICOS	372
HEREDEROS	328
ENTIDADES CULTURALES Y DE ARTE	311
MUNICIPALIDADES	285
SALUD	268
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE EMPRESAS EXTRANJERAS SIN DOMICILIO EN EL ECUADOR	250
SUCESIONES INDIVISAS	244
MINISTERIOS, ENTIDADES Y ORGANISMOS ADSCRITOS	85
PATRIMONIOS INDEPENDIENTES O AUTONOMOS SIN PERSONERIA JURIDICA	55
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE EMPRESAS EXTRANJERAS EN EL ECUADOR	48
OTRAS INSTITUCIONES	35
REPRESENTACIONES DE ORGANISMOS INTERNACIONALES	35
CONSEJOS PROVINCIALES	28
FUNCION JUDICIAL	21
ORGANISMOS ELECTORALES	21
FUNCION LEGISLATIVA	4
PRESIDENCIA, VICEPRESIDENCIA Y ORGANISMOS ADSCRITOS	4
INMOBILIARIAS	3
SUCURSAL MULTIANDINA EXTRANJERA	3
TOTAL CONTRIBUYENTES POTENCIALES	61.478

Fuente: Bases de datos del SRI

Corte al 30 de julio de 2008

Nota: Se han omitido los contribuyentes que estan bajo control de las Superintendencia de Compañías y de Bancos y Seguros, así como personas naturales.

En base a la información anterior, se estarían incluyendo en los exámenes de auditoría tributaria realizados por profesionales independientes, a Colegios Profesionales, Gremio y Entidades Clasistas y Sociedades de Hecho, las cuales incluyen un total de 31.037 contribuyentes inscritos, se incluirían además sociedades civiles y comerciales (3.428), entidades de culto religioso (2.068), fundaciones de investigación (1.857), educación (1.577), partidos políticos (973), sucesiones indivisas (244), patrimonios independientes (55), entre otros, los cuales representan a sectores económicos, con

actividades operativas significativas y que escapan al control de la administración tributaria.

En base a los soportes estadísticos anteriores y la experiencia profesional, a continuación propongo un borrador de Resolución por la cual, la administración tributaria, disponga la contratación de auditores externos tributarios, incluyendo sus obligaciones y requisitos mínimos de información.

Resolución No. X2

Sr. Ec. Carlos Marx Carrasco
DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

Que el artículo 102 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, determina que los auditores externos están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditan, una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias;

Que el artículo 318 de la Ley de Compañías, establece la obligatoriedad para ciertas empresas de someter sus estados financieros anuales al examen de auditoría externa;

Que el segundo inciso del artículo antes mencionado, estipula que el examen de auditoría externa, para fines de la Ley de Compañías, será realizado por personas naturales o jurídicas calificadas por la Superintendencia de Compañías e inscritas en el registro correspondiente;

Que es necesario definir los contribuyentes que están obligados a contratar los servicios de auditoría externa para fines tributarios y las obligaciones que deben cumplir tanto los sujetos auditados como los auditores;

Que en cuanto a la determinación de los montos de activos a que alude el Art. 102 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, corresponde al organismo de control tributario proceder con la ponderación y equilibrio que permitan conciliar el interés empresarial, que, por su propia naturaleza, es proclive a la reducción de costos operativos y activos, entre los que puede figurar el que atañe al dictamen de auditoría externa sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias, con el interés de un más eficiente control institucional a través de

amplios e importantes sectores profesionales vinculados con la auditoría externa, cuyas aspiraciones giran en torno de la incorporación de un número representativo de contribuyentes a dicho dictamen;

Que es necesario fortalecer los controles que ejerce la administración tributaria, soportándose no solamente en su capacidades humana, tecnológica e institucional, sino a través de profesionales preparados y capacitados para el examen del cumplimiento de obligaciones tributarias, de tal forma que mediante actos disuasivos propender a que los contribuyentes cumplan con las disposiciones tributarias legales y disminuir las brechas de incumplimiento fiscal y evasión tributaria; y,

Que es necesario ejercer sobre los contribuyentes, no solamente control del cumplimiento de obligaciones tributarias, administradas por el Servicio de Rentas Internas, sino por otras administraciones tributarias centrales y seccionales, tales como la Corporación Aduanera Ecuatoriana y los Municipios, entes que mediante disposiciones legales, recaudan y/o administran tributos, cuya veracidad, integridad y pago no son controlados adecuadamente; y,

En uso de las atribuciones que le confiere la Ley,

Resuelve:

EXPEDIR LAS SIGUIENTES NORMAS SOBRE MONTOS MINIMOS DE ACTIVOS EN LOS CASOS DE AUDITORIA EXTERNA TRIBUTARIA OBLIGATORIA Y CONTRATACIÓN DE AUDITORES EXTERNOS

SECCION I

MONTOS MINIMOS DE CONTRATACIÓN DE AUDITORES EXTERNOS

ARTÍCULO 1.- Están obligadas a someter sus estados financieros anuales al dictamen de auditoría externa por cumplimiento de obligaciones tributarias, las compañías nacionales, sucursales de compañías o empresas organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en el país y asociaciones que a continuación se precisan:

- a) Las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica;
- b) Las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en el Ecuador y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, siempre que los activos excedan los 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica; y,
- c) Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan los 400.000.0 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica;

- d) Las personas naturales y sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, cuyos montos de activos excedan los 400.000.0 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica; y,
- e) Las sociedades con personería jurídica, cualquiera haya sido la entidad otorgante de la misma, y cuyo fin no sea el lucro, cuyos montos de activos excedan los 400.000.0 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica; y,
- f) Todos los contribuyente, además de los mencionados en los literales anteriores, registrados en el Servicio de Rentas Internas, obligados a llevar contabilidad, con o sin actividad económica permanente, cuyos montos de activos excedan los 400.000.0 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica;

Los montos que anteceden podrán ser revisados por el Servicio de Rentas Internas cada dos años, y mediante Resolución publicada en el Registro Oficial, determinar los nuevos montos de activos o cualquier otra variable individual o conjunta que considere necesario establecer.

ARTÍCULO 2.- Los contribuyentes que no se encuentren en el caso previsto en el artículo primero, pero cuyos activos sean superiores a 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, deberán someter sus estados financieros al dictamen de auditoría externa de cumplimiento de obligaciones tributarias, cuando por informe previo de la Unidad de Gestión Tributaria, u otra, a la que se le delegare esta función, existan dudas fundadas sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ó los Comisarios de ella soliciten ese dictamen. En cualesquiera de estos supuestos, el Director General del Servicio de Rentas Internas dispondrá mediante resolución motivada, que el contribuyente contrate los servicios de auditoría externa sobre el cumplimiento tributario y presente el informe respectivo, en los plazos que considere adecuado esta actividad pueda cumplirse; no obstante, la administración tributaria, iniciará los procesos de determinación que la Ley le autoriza.

ARTÍCULO 3.- No están en la obligación de contratar los servicios de auditoría externa sobre el cumplimiento de obligaciones tributarios, aunque superen los montos mencionados en el artículo 1 anterior, los organismos internacionales, las misiones consulares y diplomáticas, y sus miembros, en virtud de convenios internacionales y siempre y cuando se mantenga reciprocidad en la materia.

ARTÍCULO 4.- Para efectos de la presente resolución, se considerará como "activos" el monto al que ascienda el activo total constante en el balance general, presentado por el contribuyente al Servicio de Rentas Internas, la Superintendencia de Compañías y/o la Superintendencia de Bancos y Seguros, en el ejercicio económico inmediato anterior.

ARTÍCULO 5.- La selección de los auditores externos efectuará:

- a) la junta general de socios o accionistas;
- b) los apoderados de compañías extranjeras establecidas en el Ecuador;

- c) los representantes de empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas o de las asociaciones que éstas formen entre sí o con sociedades nacionales;
- d) la asamblea general u órgano administrativo equivalente, determinado en los estatutos de las entidades con personería jurídica, no mencionados en los literales anteriores;
- e) los representantes registrados en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), de las sociedades de hecho, sucesiones indivisas o entidades sin fines de lucro; y
- f) la persona natural, registrada como tal en Registro Único de Contribuyentes (RUC), y que se encuentre obligada a llevar contabilidad.

La selección de auditores se efectuará, optando por una compañía o persona natural que brinde servicios de auditoría externa y se halle registrada en el Servicio de Rentas Internas y mantenga su inscripción en el Registro Único de Auditores Externos Tributarios (RUAET) vigente para cada año de contratación.

ARTÍCULO 6.- Las normas que, según los términos de la presente resolución, determinan los montos de los activos totales a partir de los cuales es obligatoria la auditoría externa, regirán desde el ejercicio económico del año 2009.

SECCION II

CONTRATACION DE AUDITORES EXTERNOS

ARTÍCULO 7.- La función de la auditoría externa tributaria será la de emitir una opinión profesional e independiente sobre el razonable cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, sujetos a examen.

ARTÍCULO 8.- La contratación de auditores externos se la realizará a través de documento escrito, (contrato) hasta el 30 de septiembre del año sujeto a examen tributario, y se informará por escrito al Servicio de Rentas Internas, el nombre del auditor o auditora contratada, dentro del plazo de treinta días contados desde la suscripción del respectivo documento.

ARTÍCULO 9.- El contrato de auditoría tributaria o carta compromiso deberá contener los términos del trabajo acordados entre el auditor y la compañía contratante y se ceñirá a lo dispuesto en las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. Adicionalmente en este documento se establecerán: la fecha de suscripción, el plazo, tipo de informe, alcance del examen y cualquier otra condición especial. El contrato formará parte de los papeles de trabajo del auditor.

Solamente para los casos de los contribuyentes obligados a contratar auditores externos, por disposiciones de la Superintendencia de Compañías y/o Superintendencia de Bancos y Seguros, será suficiente informar por escrito al Servicio de Rentas Internas, sobre tal contratación, de acuerdo a lo determinado en el artículo 8 anterior, y no será necesario firmar otro contrato.

ARTÍCULO 10.- Cuando el auditor incurriere en el incumplimiento de sus obligaciones contractuales o se comprobaren irregularidades auspiciadas o toleradas por él, que afecten al cumplimiento razonable (significativo) de las obligaciones tributarias, el Servicio de Rentas Internas suspenderá y de repetirse esta situación, cancelará definitivamente la

calificación concedida, independientemente de las demás sanciones y responsabilidades civiles o penales a las que hubiere lugar.

ARTÍCULO 11.- Cuando la compañía contratante incumpliere sus obligaciones contractuales o no prestare la colaboración necesaria para que el auditor realice su examen, la Superintendencia de Compañías observará esta situación. De mantenerse esta inobservancia, se adoptarán las medidas que faculte la Ley de Compañías.

ARTÍCULO 12.- Los auditores externos tendrán acceso en todo tiempo a la contabilidad y libros de la compañía con el objeto de que puedan cumplir sus funciones y están facultados para requerir de los administradores, apoderados y funcionarios, toda la información, documentación, análisis, conciliaciones y explicaciones que consideren necesarios para la realización de su trabajo.

ARTÍCULO 13.- Los administradores o apoderados, representantes y demás personas representadas y administrativas de los contribuyentes sujetos a examen tributario, pondrán a disposición de los auditores externos: los estados financieros (estado de situación, estado de resultados, estado de evolución del patrimonio, estado de flujo de efectivo y sus correspondientes notas), declaraciones de impuestos, soportes y respaldos de las mismas, anexos de información generales o específicos que solicite la administración tributaria, y toda la documentación e información necesarias, sin ninguna restricción, para el pleno cumplimiento de su trabajo, tenga o no relación directa con la verificación de tributos.

ARTÍCULO 14.- Los administradores, representantes o personas naturales, sujetas al examen de auditoría tributario, notificarán por escrito a los auditores externos, por lo menos con veinte días de anticipación, la fecha de reunión de la Junta General de Socios o Accionista que conocerá el informe de auditoría externa.

ARTÍCULO 15.- El informe de auditoría externa de cumplimiento de obligaciones tributarias, estará a disposición de los accionistas o socio por lo menos con quince días de anticipación a la realización de la Junta General que lo conocerá; en el caso de sucursales extranjeras el informe será entregado a los apoderados hasta el 31 de marzo de cada año; en el caso de contribuyentes con otra personería jurídica o personas naturales, diferentes a las mencionadas anteriormente, el informe será entregado hasta el 28 de febrero de cada año.

ARTÍCULO 16.- Los administradores o apoderados, representantes de sociedades inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, así como las personas naturales, remitirán un ejemplar de este informe al Servicio de Rentas Internas, hasta el 31 de mayo del año siguiente sujeto a examen.

Los contribuyentes que sin causa justificada incumplieren esta disposición, serán sancionados en la forma prevista en el Código Tributario, además de una multa equivalente al 0.001% por mes de retraso, sobre el total de los activos.

ARTÍCULO 17.- Los auditores externos, hasta el 31 de mayo del año siguiente sujeto a examen, deberán haber entregado el informe de auditoría externa de cumplimiento de obligaciones tributarias al Servicio de Rentas Internas. Los auditores que sin causa

justificada incumplieren esta disposición, serán sancionados con una multa equivalente a un salario mínimo vital, vigente a la fecha de incumplimiento.

ARTÍCULO 18.- En caso que el contribuyente, luego de haber contratado e informado al Servicio de Rentas Internas, los servicios de auditoría externa tributaria, podrá cambiar de auditores, siempre y cuando justifique por escrito de tal cambio; no obstante lo anterior, el Servicio de Rentas Internas, podrá solicitar al contribuyente y/o al auditor anterior, los documentos e informes necesarios, que justifiquen el cambio.

ARTÍCULO 19.- El informe de auditoría externa de cumplimiento de obligaciones tributarias es independiente del examen que deben realizar los Comisarios u otros órganos de fiscalización de los contribuyentes, además del control que corresponde a la Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos y Seguros y/o Contraloría General del Estado.

ARTÍCULO 20.- La auditoría sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias se efectuará de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento y las disposiciones legales que se establecieron en el Ecuador. Las evidencias obtenidas por el auditor a través de la aplicación de procedimientos y pruebas, formará parte de los papeles de trabajo, los que serán sujetos de revisión, análisis y evaluación por parte del Servicio de Rentas Internas, cuando lo requiera. La falta de presentación de los papeles de trabajo y de los documentos en referencia, por parte del auditor, será causa para su eliminación del Registro Único de Auditores Externos Tributarios y no tendrá opción para solicitar una nueva calificación.

Los papeles de trabajo y documentos deberán permanecer en poder de los auditores externos por un lapso de siete años, contados a partir de la fecha de presentación de los informes en el Servicio de Rentas Internas.

ARTÍCULO 21.- De conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, la función del auditor externo solo será la de emitir una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias; adicionalmente deberá adjuntar a su informe, los anexos explicativos, que mediante resolución anual solicite la administración tributaria.

Los anexos explicativos al informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, son obligación de ser llenados y presentados por los contribuyentes a los auditores, hasta el 31 de enero del año siguiente al examinado, debidamente firmados por el representante legal, contador y director financiero (o funcionario similar, en caso existiere); es obligación de los auditores emitir el informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, en base a la información que mediante resolución la administración tributaria solicite.

ARTÍCULO 22.- Cuando el caso lo requiera, los auditores externos tributarios pueden utilizar los servicios profesionales de abogados de planta de sus propias empresas auditoras o fuera de ellas.

ARTÍCULO 23.- Los auditores externos podrán ser llamados a Junta General por el Directorio o por los socios o accionistas que representen el diez por ciento o más del capital

suscrito pagado, ó por los órganos administrativos principales de los contribuyente de acuerdo a lo determinado en sus estatutos, por lo menos con cinco días de anticipación a la celebración de la junta ó asamblea, señalando los temas específicos que se desean tratar respecto del informe de cumplimiento de obligaciones tributarias. La junta o asamblea correspondiente deberá dejar sentado en actas, el conocimiento (no aprobación) del informe de cumplimiento de obligaciones tributarias.

ARTÍCULO 24.- El Servicio de Rentas Internas, podrá solicitar y exigir a los auditores externos explicaciones o aclaraciones respecto a su informe y el cumplimiento razonable de las obligaciones tributarias de los contribuyentes auditados por ellos.

ARTÍCULO 25.- Las personas naturales o jurídicas que ejerzan la auditoría externa darán contestación en un plazo de treinta días, a las observaciones o requerimientos que efectúe el Servicio de Rentas Internas respecto de los informes de auditoría de cumplimiento tributario, dichas observaciones también serán comunicadas al contribuyente auditado.

ARTICULO 26.- De conformidad con la ley y los principios de ética profesional, es prohibido a los auditores externos:

- a) Violar la reserva de los libros sociales, contables, declaraciones y reportes tributarios y más documentos y archivos que conozcan en el desarrollo de su trabajo, con excepción de la información que solicite el Servicio de Rentas Internas, Corporación Aduanera Ecuatoriana o Municipalidades;
- b) Ser parte o corresponsable de falsedades o violaciones a la ley, y,
- c) Revelar a terceros, excepto al Servicio de Rentas Internas, Corporación Aduanera Ecuatoriana o Municipalidades, actos o hechos de los que tengan conocimiento en el ejercicio de sus funciones.

El auditor que contraviniera una o más de estas disposiciones será sancionado con la cancelación de su inscripción y tendrá opción de una nueva calificación luego de tres años.

ARTÍCULO 27.- Las personas naturales o jurídicas que ejerzan la auditoría externa darán contestación en un plazo de treinta días, a las observaciones o requerimientos que efectúe el Servicio de Rentas Internas respecto de los informes de auditoría de cumplimiento tributario, dichas observaciones también serán comunicadas al contribuyente auditado.

ARTÍCULO 28.- En todos los casos, la contratación de la auditoria externa correrá a cargo del contribuyente, la que igualmente está obligada a cubrir los costos que pudiere tener cualquier trabajo adicional que fuere requerido por el Servicios de Rentas Internas, y correspondan a las actividades previstas en esta resolución.

ARTÍCULO 29.- El Servicio de Rentas Internas, conjuntamente con la Corporación Aduanera Ecuatoriana y la Asociación de Municipalidades del Ecuador, prepararán con sus respectivos funcionarios, seminarios de capacitación dirigidos a los auditores externos tributarios, los cuales se desarrollaran durante todo el años fiscal; la planificación de fechas

y horarios será comunicada, por escrito a cada firma auditora o persona natural que ejerza esas funciones, para que el personal de apoyo participe en los mismos. Al finalizar cada proceso de capacitación, se entregará a los participantes, la certificación de asistencia respectiva, en el cual se detallaran las horas de participación, los temas sujetos de la capacitación, el nombre del participante y la firma auditora o persona natural auditora, a la cual pertenece; a partir de esa fecha y dentro del plazo máximo de un mes, el Servicio de Rentas Internas enviara un oficio a cada firma auditora certificando la asistencia del personal de apoyo, la capacitación recibida y los temas tratados; este documento certificado servirá como evidencia de la capacitación recibida por los auditores, para pedir la renovación de su calificación.

ARTÍCULO 30.- Esta resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial y aplicará para los ejercicios fiscales terminados al 31 de diciembre del 2009.

Dada y firmada en la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, a ... de del 200X.

f), Director General del Servicio de Rentas Internas.

La aplicabilidad de la Resolución antes propuesta, esta sujeta a que otros cuerpos legales también se modifiquen, de tal forma que permitan que el Servicio de Rentas Internas puede soportar sus controles a través de los auditores externos, sin vicios de ilegalidad o falta de normatividad adecuada. Es así que deben efectuarse las siguientes reformas legales:

a) Al artículo No. 102 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interna, por la cual, os auditores no solo deban emitir, una opinión de cumplimiento tributario, en las entidades que auditen, sino también, en las que por resolución del Servicio de Rentas Internas, ésta determine.

b) Al artículo No. 36 del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, respecto a que la contabilidad debe efectuarse en base a las Normas Internacionales de Información Financiera, y no como consta actualmente, en base a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, las mismas que a partir del 1° de enero del 2009, ya

no estarán en vigencia, de acuerdo a lo dispuesto en por la Federación Nacional de Contadores, la Superintendencia de Bancos y Seguros, y la Superintendencia de Compañías.

c) Considero oportuno mencionar, que para fines tributarios, debe definirse el concepto de activos, ya que los propiedades, planta y equipo de las empresas, que hayan sido revalorizados, su respectiva depreciación no es deducible para el cálculo del impuesto a la renta, y por tanto, para ser equitativos, no deberían formar parte del total de activos, en base a los cuales se define la obligatoriedad de contratar auditores externos; bajo esta concepción debería introducirse éste concepto en la normativa; además al entrar en vigencia las normas internacionales de información financiera, los conceptos técnicos deben ser evaluados e introducidos en la normativa tributaria ecuatoriana.

Adicionalmente, para que la contratación de los auditores externos, sea eficiente y su costo, que los asumen los contribuyentes, beneficie no solo a éstos, sino al Estado ecuatoriano, debe solicitarse el examen de cumplimiento de todos los tributos que afectan a cada contribuyente, no solo sesgándose a los administrados por el Servicio de Rentas Internas, sino también por la Corporación Aduanera Ecuatoriana y Municipios; es así que los tributos (impuestos, tasas y contribuciones), sujetos a examen por parte de los auditores externos serian los siguientes:

- a. Impuesto a la renta (incluye anticipos y retenciones en la fuente);
- b. Impuesto al valor agregado (incluye crédito tributario y retenciones en la fuente);
- c. Impuesto a los Consumos Especiales;
- d. Impuesto a los Vehículos Motorizados;
- e. Impuesto a la Salida de Divisas;

- f. Impuesto a los Ingresos Extraordinarios;
- g. Impuesto a las Tierras Rurales;
- h. Aranceles y tasas aduaneras;
- i. Impuesto a las Patentes;
- j. 1.5 por mil al total de los activos;
- k. Impuestos y tasas a la transferencia de bienes inmuebles;
- l. Contribuciones a la Superintendencia de Compañías ó Superintendencia de Bancos y Seguros; y
- m. Otros que mediante Ley o norma expresa se crearan.

Una vez creada la normativa para el control mediante auditores externos, el Servicio de Rentas Internas, con la base tecnológica que posee, puede alimentarse de los informes de cumplimiento tributario (tal como en la actualidad lo hace), optimizando de esa forma su capacidad instalada. Adicionalmente requiere personal que se dedique al seguimiento de los contribuyentes sobre los cuales:

- a. los auditores externos efectúen observaciones significativas;
- b. contribuyentes que no hayan contratado auditores externos, a pesar de estar obligados;
- c. contribuyentes que se encuentren en la matriz de riesgos, con un alto grado de incumplimiento;
- d. cumplimiento de los papeles de trabajo por parte de los auditores externos; y
- e. otras bases de medición y riesgo de contribuyentes.

Un resultado corolario, no planificado, al optar por esta medida de control a contribuyentes, radica básicamente en la apertura de nuevas y frescas plazas de trabajo,

tanto en las firmas auditoras y personas naturales dedicadas a ésta actividad, como en el Servicio de Rentas Internas, como puestos directos de trabajo, y plazas y actividades complementarias como arrendamientos de oficinas, suministros de oficina, servicios de limpieza, capacitación de contribuyentes, entre otras.

Evidentemente, este recurso de control propuesto, tiene aspectos también negativos, que al ser confrontados con los positivos, los segundos considero que otorgan mayores resultados a todos; estos aspectos negativos son:

- a. Incremento de los gastos administrativos de los contribuyentes al tener que contratar auditores externos;
- b. Incremento de los gastos administrativos de los contribuyentes al tener que “invertir” (no gastar) en capacitación de su personal operativo, y evitar incumplimientos tributarios;
- c. Resistencia de gremios y personas naturales a ser controlados por auditores; e
- d. Incertidumbre de los contribuyentes, ante la aplicabilidad (interpretación) de normas legales.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- a) La administración tributaria central, cubre un limitado número de contribuyentes, a través del control que ejerce mediante los auditores externos y el informe que éstos emiten sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias.

- b) La administración tributaria no tiene conocimiento sobre las calificaciones profesionales e idoneidad de los auditores externos, ya que el registro lo administran las Superintendencia de Compañías y Superintendencia de Bancos y Seguros, haciéndose necesario que los auditores deban también ser calificados por el Servicio de Rentas Internas.

- c) Los auditores externos deben recibir capacitación directa y proporcionada por el Servicio de Rentas Internas, la Corporación Aduanera Ecuatoriana y los Municipios.

- d) Los exámenes que realizan los auditores externos (financieros), se encaminan a emitir una opinión sobre la razonabilidad de estados financieros, evaluando el cumplimiento

tributario, lo cual vuelve un control disuasivo a los contribuyentes y disminuye las probabilidades de incrementar las brechas tributarias de incumplimiento.

5.2 RECOMENDACIONES

- a) Los auditores externos financieros deberían ser diferentes a los auditores tributarios (independientes), esto permitirá evaluar a la administración tributaria, más objetivamente el grado de cumplimiento tributario de los contribuyentes.

- b) La administración tributaria debe ampliar el número de contribuyentes sujetos a un examen tributario, apoyándose en las firmas de profesionales, y no limitarse a los exámenes (inspecciones contables) que por otros parámetros puede efectuar.

- c) Implantar la propuesta del autor de la presente Tesis, complementándola en la parte estadística con la información confidencial y estratégica con que cuenta la administración tributaria.

BIBLIOGRAFIA

1. Ley de Régimen Tributario Interno – codificada
2. Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
3. Ley para la Equidad Tributaria
4. Ley de Compañías – codificada
5. Ley de Instituciones Financieras
6. Normas Ecuatorianas de Auditoria - NEA
7. Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento - NIAA
8. Código de Comercio de Colombia
9. www.sri.gov.ec
10. Arens Alvin, *Auditoria un Enfoque Integral*, México, Prentice Hall, 1996
11. Defliese Philip, *Auditoria Montgomery*, México, Limusa, 2001
12. Guzmán Diego, *Curso de Legislación Tributaria Corporativa*, Quito, 2001

Anexo 1

La Presión Fiscal en Ecuador y América Latina

Nota Metodológica

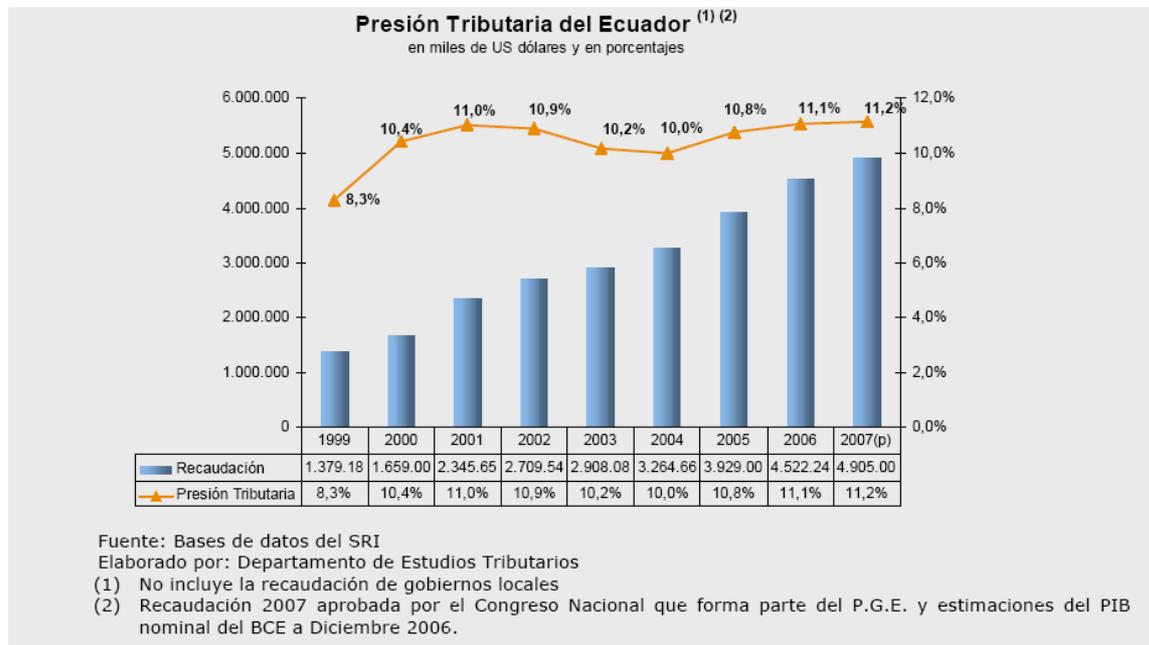
Los impuestos son la principal fuente que tiene el sector público para obtener recursos, pero no la única ya que también están otros ingresos como excedentes de recursos públicos, empresas del estado, entre otras vías.

Para analizar la fiscalidad de un país se utiliza un indicador de esfuerzo fiscal (presión fiscal), es decir, el nivel de pago que hacen los contribuyentes teniendo en cuenta su nivel de renta, estructura económica en un determinado período.

La presión fiscal, que contabiliza los ingresos por impuestos (directos e indirectos) y cotizaciones sociales en relación al PIB, se define como la cantidad de recursos que se extrae a la economía por temas impositivos.

Existen diferentes cifras de presión fiscal, dependiendo de la variable de ingresos que se utilice. El resultado más fiable es el que incluya los ingresos de los Entes territoriales con competencias fiscales. La presión tributaria, es un indicador que mide la recaudación tributaria dividida por el PIB en términos nominales, sin considerar las contribuciones a la seguridad social.

El siguiente gráfico muestra la presión tributaria del Ecuador, calculada por el SRI, que incluye los impuestos internos, por fecha de recaudación, incluyendo el IVA e ICE provenientes del comercio exterior.



Adicionalmente, el Servicio de Rentas Internas utiliza para sus análisis comparativos información de estadísticas fiscales de páginas Web oficiales como es el ILPES (www.eclac.cl/ilpes/), que presenta información de la Presión Tributaria de varios

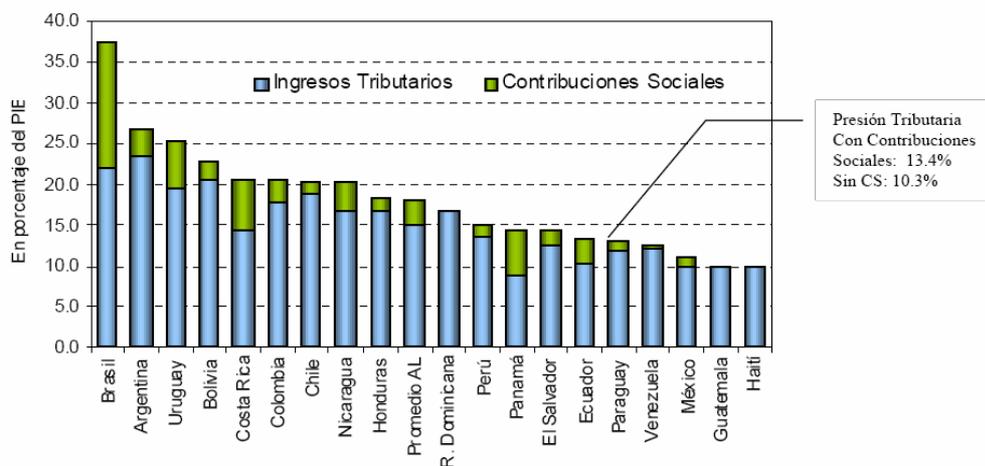
países de América Latina, con o sin aportes a la contribución social, además de presión tributaria de impuestos directos e indirectos.

Cabe mencionar que la cuantificación que realiza el SRI y el ILPES es uniforme para todos los países que se consideran en estas estadísticas y permiten realizar comparaciones coherentes entre los niveles de presión tributaria de cada uno.

Las estadísticas del ILPES utilizan los datos del Presupuesto General del Estado sin preasignaciones. Los datos de presión tributaria del SRI, incluyen la información de recaudación total tomando en cuenta las preasignaciones y además toman en cuenta todas las actualizaciones del PIB, conforme a las publicaciones del Banco Central del Ecuador; por lo que existe una diferencia entre el 10.3% calculado por ILPES y el 10.8% calculado por el SRI, para el año 2005.

En el gráfico a continuación se observan las presiones tributarias de varios países de América Latina, en donde se puede observar que Ecuador se encuentra en el sexto puesto de los países con menor presión tributaria incluyendo las Contribuciones sociales.

Presión Tributaria del Gobierno Central y Contribuciones a la Seguridad Social
Año 2005
En porcentajes del PIB



Fuente: Servicio de Rentas Internas (www.sri.gov.ec)

Anexo 2

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS CATASTRO DE GRANDES CONTRIBUYENTES A NIVEL NACIONAL

No. NUMERO RUC RAZON SOCIAL SECTOR

1 1768040920001 EMPRESA ESTATAL PETROLEOS DEL ECUADOR PETROECUADOR PETROLEO
2 1790010937001 BANCO PICHINCHA CA IFIS
3 1768040090001 PETROPRODUCCION PETROLEO
4 1791251237001 CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES S.A. CONECEL
TELECOMUNICACIONES
5 1791395352001 ANDINATEL S.A. TELECOMUNICACIONES
6 1790749509001 ANDES PETROLEUM ECUADOR LTD. PETROLEO
7 0190316890001 COMPAÑIA DE GENERACION HIDROELECTRICA PAUTE HIDROPAUTE S.A.
ENERGIA
8 1768037700001 PETROCOMERCIAL FILIAL DE PETROECUADOR PETROLEO
9 0991397205001 PACIFICTEL S.A. TELECOMUNICACIONES
10 1790016919001 SUPERMERCADOS LA FAVORITA C.A. MULTISECTORIAL
11 0990049459001 BANCO DE GUAYAQUIL S.A. IFIS
12 1790053881001 EMPRESA ELECTRICA QUITO SA EEQ ENERGIA
13 1792014980001 CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16 Y AREA TIVACUNO PETROLEO
14 0990005737001 BANCO DEL PACIFICO S.A. IFIS
15 0991500901001 COMPAÑIA DE GENERACION TERMoeLECTRICA GUAYAS
ELECTROGUAYAS S.A. ENERGIA
16 1790368718001 BANCO DE LA PRODUCCION S.A. IFIS
17 1791924797001 COMPAÑIA NACIONAL DE TRANSMISION ELECTRICA TRANSELECTRIC S.A.
ENERGIA
18 1791256115001 OTECEL S.A. TELECOMUNICACIONES
19 1792015995001 CONSORCIO BLOQUE 7 Y BLOQUE 21 PETROLEO
20 1790233979001 OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A. MULTISECTORIAL
21 1790319857001 PROCESADORA NACIONAL DE ALIMENTOS C.A. PRONACA
AGROINDUSTRIAL
22 1792032342001 CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 18 PETROLEO
23 1790098354001 BANCO INTERNACIONAL S.A. IFIS
24 0990379017001 BANCO BOLIVARIANO C.A. IFIS
25 0990023549001 CERVECERIA NACIONAL CN S.A. MULTISECTORIAL
26 1790283380001 DINERS CLUB DEL ECUADOR S. A. SOCIEDAD FINANCIERA IFIS
27 1768037620001 FLOTA PETROLERA ECUATORIANA FLOPEC PETROLEO
28 0990293244001 HOLCIM ECUADOR S.A. CONSTRUCCION
29 0990004196001 IMPORTADORA EL ROSADO S.A. MULTISECTORIAL
30 1790598012001 GENERAL MOTORS DEL ECUADOR S.A. MULTISECTORIAL
31 1791765362001 OLEODUCTO DE CRUDOS PESADOS (OCP) ECUADOR S.A. PETROLEO
32 0990326606001 REYBANPAC REY BANANO DEL PACIFICO C.A. AGROINDUSTRIAL
33 1790047660001 BANCO UNIVERSAL S. A. UNIBANCO IFIS
34 0990007020001 NEGOCIOS INDUSTRIALES REAL N.I.R.S.A. S.A. AGROINDUSTRIAL
35 1790004724001 ACERIA DEL ECUADOR CA ADELCA. CONSTRUCCION
36 0990101094001 SCHLUMBERGER SURENCO S.A. PETROLEO
37 1791109384001 BANCO SOLIDARIO S.A. IFIS
38 1790059111001 HIDALGO E HIDALGO S.A CONSTRUCCION
39 1890152550001 COMPAÑIA DE GENERACION HIDROELECTRICA AGOYAN HIDROAGOYAN
S.A. ENERGIA
40 1768014170001 TAME LINEA AEREA DEL ECUADOR MULTISECTORIAL
41 0190055965001 BANCO DEL AUSTRO S. A IFIS

42 1390012949001 LA FABRIL S.A. MULTISECTORIAL
43 0890051472001 COMPAÑIA DE GENERACION TERMoeLECTRICA ESMERALDAS
TERMOESMERALDAS ENERGIA
44 1791401492001 AGIP OIL ECUADOR B.V. PETROLEO
45 1792010721001 CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 17 PETROLEO
46 1390000991001 INDUSTRIAS ALES C.A. MULTISECTORIAL
47 1768047340001 GERENCIA DE OLEODUCTO-PETROECUADOR PETROLEO
48 1790710319001 FARMACIAS Y COMISARIATOS DE MEDICINAS SA FARCOMED
MULTISECTORIAL
49 1791411099001 ECUADOR BOTTLING COMPANY CORP. MULTISECTORIAL
50 1791300610001 GMAC DEL ECUADOR S.A. IFIS
51 0860022800001 PETROINDUSTRIAL REFINERIA ESMERALDAS PETROLEO
52 1791321596001 UNILEVER ANDINA ECUADOR S.A. MULTISECTORIAL
53 0990872015001 CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S. A. CONSTRUCCION
54 0990026440001 SOCIEDAD AGRICOLA E INDUSTRIAL SAN CARLOS SA AGROINDUSTRIAL
55 0990598967001 INMOBILIARIA LAVIE S.A. CONSTRUCCION
56 0990005419001 COMPANIA AZUCARERA VALDEZ S.A. AGROINDUSTRIAL
57 1791408683001 REPSOL YPF COMERCIAL DEL ECUADOR S.A. PETROLEO
58 1890152631001 HIDROPASTAZA S.A. ENERGIA

59 0992153563001 INTERNATIONAL WATER SERVICES GUAYAQUIL INTERAGUA C. LTDA.
MULTISECTORIAL
60 0990011214001 ALMACENES DE PRATI S.A. MULTISECTORIAL
61 0190115151001 CARTONES NACIONALES S.A. I CARTOPEL AGROINDUSTRIAL
62 1791239245001 SOCIEDAD INTERNACIONAL PETROLERA S.A. PETROLEO
63 1791873637001 TELECOMUNICACIONES MOVILES DEL ECUADOR TELECSA S.A.
TELECOMUNICACIONES
64 0990001340001 ACERIAS NACIONALES DEL ECUADOR SOCIEDAD ANONIMA A.N.D.E.C.
CONSTRUCCION
65 0990038414001 EXPORTADORA BANANERA NOBOA S.A. AGROINDUSTRIAL
66 0990497699001 PACIFICARD S.A. COMPAÑIA EMISORA Y ADMINISTRADORA DE TARJETAS
DE CREDIFIS
67 0990006687001 AGRIPAC S.A. AGROINDUSTRIAL
68 0790002350001 BANCO DE MACHALA S. A. IFIS
69 0990071969001 EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAN AGROINDUSTRIAL
70 0991509836001 AGRICOLA GANADERA REYSAHIWAL AGR S.A. AGROINDUSTRIAL
71 0190007510001 ALMACENES JUAN ELJURI CIA. LTDA. MULTISECTORIAL
72 0190310647001 NEGOCIOS AUTOMOTRICES NEOHYUNDAI S.A. MULTISECTORIAL
73 0991344004001 IPAC S.A. CONSTRUCCION
74 1790075494001 ASOCIACION MUTUALISTA PICHINCHA PARA LA VIVIENDA IFIS
75 0990032246001 NESTLE ECUADOR S.A. MULTISECTORIAL
76 1791760611001 HOLDINGDINE S.A. CORPORACION INDUSTRIAL Y COMERCIAL
MULTISECTORIAL
77 0190003809001 EMPRESA ELECTRICA REGIONAL CENTRO SUR CA ENERGIA
78 0990551405001 FABRICA DE ENVASES S.A. FADESA MULTISECTORIAL
79 1790477142001 BANCO MM JARAMILLO ARTEAGA S.A. IFIS
80 0992123117001 ECUDOS S.A. AGROINDUSTRIAL
81 0190003701001 IMPORTADORA TOMBAMBA S.A. MULTISECTORIAL
82 1791279336001 CONSORCIO HERDOIZA CRESPO FORTUNATO FEDERICI CONSTRUCCION
83 0190061264001 INDURAMA S.A. MULTISECTORIAL
84 1790258688001 HERDOIZA CRESPO CONSTRUCCIONES S.A. CONSTRUCCION
85 0590038601001 NOVACERO S.A CONSTRUCCION
86 1790864316001 BANCO GENERAL RUMIÑAHUI S. A. IFIS
87 1790033295001 CITIBANK N. A. SUCURSAL ECUADOR IFIS
88 1890001439001 EMPRESA ELECTRICA AMBATO REGIONAL CENTRO NORTE S.A. ENERGIA
89 0990135657001 EMPRESA ELECTRICA PENINSULA DE SANTA ELENA C.A. ENERGIA

90 1790236862001 LAFARGE CEMENTOS S.A. CONSTRUCCION
91 0992316284001 CORPORACION PARA LA ADMINISTRACION TEMPORAL ELECTRICA DE
GUAYAQUIL ENERGIA
92 1790048039001 HELMERICH PAYNE DEL ECUADOR INC PETROLEO
93 0190005070001 COMPAÑIA ECUATORIANA DEL CAUCHO S. A MULTISECTORIAL
94 0991352937001 FERTISA, FERTILIZANTES, TERMINALES I SERVICIOS S.A. AGROINDUSTRIAL
95 1090051721001 EMPRESA ELECTRICA REGIONAL NORTE SA EMELNORTE ENERGIA
96 0990995184001 INMOBILIARIA MOTKE S.A. CONSTRUCCION
97 1190005646001 EMPRESA ELECTRICA REGIONAL DEL SUR S A ENERGIA
98 1791299175001 BANCO CENTRO MUNDO S.A. IFIS
99 0968515370001 PETROINDUSTRIAL REFINERIAS LA LIBERTAD PETROLEO
100 1790746119001 COMOHOOGAR SA MULTISECTORIAL
101 0990011419001 UNION DE BANANEROS ECUATORIANOS SA UBESA AGROINDUSTRIAL
102 1790528782001 HALLIBURTON LATIN AMERICA S.A. PETROLEO
103 2160056190001 PETROINDUSTRIAL COMPLEJO INDUSTRIAL SHUSHUFINDI PETROLEO
104 1390062156001 EMPRESA ELECTRICA MANABI SA EMELMANABI ENERGIA
105 0990022011001 MAQUINARIAS Y VEHICULOS S.A. MAVESA MULTISECTORIAL
106 0990023026001 LLOYDS TSB BANK PLC SUCURSAL ECUADOR IFIS
107 1791410130001 TECPECUADOR S.A. PETROLEO
108 0990581975001 EMELGUR EMPRESA ELECTRICA REGIONAL GUAYAS-LOS RIOS S.A.
ENERGIA
109 1791779738001 MACHALAPOWERS CIA. LTDA. ENERGIA
110 0991233075001 ELECTROQUIL S.A. ENERGIA
111 1792010713001 CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 14 PETROLEO
112 1790872823001 EMPRESA ELECTRICA SANTO DOMINGO S. A. ENERGIA
113 0390001398001 INDUSTRIAS GUAPAN SA CONSTRUCCION
114 1791412877001 COMPAÑIA DE GENERACION TERMOELECTRICA PICHINCHA
TERMOPICHINCHA S.A. ENERGIA
115 0990560536001 CORPORACION MULTIBG S.A. IFIS
116 0991274545001 INMOBILIARIA DEL SOL S.A. MOBILSOL CONSTRUCCION
117 1190002213001 BANCO DE LOJA S.A. IFIS
118 1791326830001 EDC ECUADOR LTD. PETROLEO
119 0690000512001 EMPRESA ELECTRICA RIOBAMBA S. A. EERSA ENERGIA
120 1768132610001 UNIDAD DE ADMINISTRACION Y OPERACION TEMPORAL DEL BLOQUE 15
PETROLEO
121 0990347476001 DISTRIBUIDORA ROCAFUERTE DISENSA S.A. CONSTRUCCION
122 1791269225001 BANCO PROCREDIT S.A. IFIS

123 0990459444001 COOPERATIVA DE AHORRO Y CREDITO NACIONAL LTDA. IFIS
124 0790040783001 EMPRESA ELECTRICA REGIONAL EL ORO S.A. ENERGIA
125 0990020086001 INDUSTRIAL MOLINERA CA AGROINDUSTRIAL
126 0190122271001 GRAIMAN CIA. LTDA. CONSTRUCCION
127 0190167453001 ELECTRO GENERADORA DEL AUSTRO ELECAUSTRO S.A. ENERGIA
128 0990027900001 INDUSTRIA CARTONERA ECUATORIANA S.A. AGROINDUSTRIAL
129 1790051501001 ASOCIACION MUTUALISTA DE AHORRO Y CREDITO, PARA LA VIVIENDA
SEBASTIANIFIS
130 0990143129001 COMERCIAL INMOBILIARIA S.A. (CISA) CONSTRUCCION
131 1390059694001 COMPANIA DE ELABORADOS DE CAFE ELCAFE C.A. AGROINDUSTRIAL
132 1790221806001 BANCO AMAZONAS S.A. IFIS
133 1790012956001 DURAGAS S.A. PETROLEO
134 1791233905001 EXXONMOBIL ECUADOR CIA. LTDA. PETROLEO
135 1791749146001 CONSORCIO PETROSUD PETRORIVA PETROLEO
136 1791240014001 COLONIAL COMPAÑIA DE SEGUROS Y REASEGUROS S. A. IFIS
137 0890001270001 EMPRESA ELECTRICA REGIONAL ESMERALDAS S. A. ENERGIA
138 1791362217001 BAKER HUGHES SERVICES INTERNATIONAL INC PETROLEO
139 1790477843001 NABORS DRILLING SERVICES LTD. PETROLEO

140 1790567699001 COOPERATIVA DE AHORRO Y CREDITO 29 DE OCTUBRE LTDA. IFIS
141 0990012202001 PRODUCTORA CARTONERA SA PROCARSA AGROINDUSTRIAL
142 0590042110001 EMPRESA ELECTRICA PROVINCIAL COTOPAXI SA ELEPCOSA ENERGIA
143 1792014921001 PETROBELL INC. - GRANTMINING S.A. PETROLEO
144 0990136955001 EMPRESA ELECTRICA MILAGRO C.A. ENERGIA

Fuente: Servicio de Rentas Internas (www.sri.gov.ec)

Anexo 3

INFORMACION FINANCIERA SUPLEMENTARIA (ANEXOS)

- 1 Datos del contribuyente sujeto a examen.
- 2 Crédito tributario por leyes especiales.
- 3 Remanentes de anticipo de Impuesto a la renta de años anteriores en el pago de Impuesto a la renta.
- 4 Cálculo de valores declarados de IVA.
- 5 Conciliación de retenciones de IVA vs. Libros.
- 6 Conciliación de retenciones en la fuente de Impuesto a la renta vs. Libros.
- 7 Resumen de importaciones y pago del Impuesto a los Consumos Especiales.
- 8 Conciliación tributaria del Impuesto a la renta.
- 9 Calculo de la reinversión de utilidades.
- 10 Detalle de cuentas contables incluidas en la declaración de Impuesto a la renta.
- 11 Resumen de la información para la devolución del IVA.
- 12 Detalle de las principales transacciones del negocio ocurridas durante el año.
- 13 Seguimiento de los comentarios y novedades tributarios emitidos en el ejercicio tributario anterior.
- 14 Detalle de los Tributos administrados por la Autoridad fiscal y vector fiscal del contribuyente.
- 15 Copia del informe de estados financieros presentado en la superintendencia respectiva.

ANEXO No.5

GRUPOS ECONOMICOS			No. Empresas	No. Socios Raiz
Ranking 2007	Grupo	Regional		
1	* EGAS - BANCO DEL PICHINCHA	Norte	68	7
2	LASSO - BANCO DE GUAYAQUIL	Litoral Sur	39	4
3	* ELJURI - ALMACENES JUAN ELJURI	Austro	131	36
4	GENERAL MOTORS	Norte	6	6
5	NOBOA - EXPORTADORA BANANERA NOBOA, * INDUSTRIAL MOLINERA	Litoral Sur	124	11
6	* WRIGHT - SUPERMERCADOS LA FAVORITA	Norte	74	24
7	PAZ, PACHANO - PRODUBANCO	Norte	16	10
8	* HOLCIM	Litoral Sur	11	8
9	RIBADENEIRA, SAENZ - MORISAENZ, * MOTRANSA	Norte	40	11
10	SALAZAR - BANCO BOLIVARIANO	Litoral Sur	23	4
11	* CZARNINSKI - EL ROSADO	Litoral Sur	17	15
12	BANCO INTERNACIONAL	Norte	6	3
13	* BAKKER - INDUSTRIA PRONACA	Norte	42	15
14	NOBIS, COMPANIA AZUCARERA VALDEZ, * UNIVERSAL SWEET INDUSTRIES	Litoral Sur	63	16
15	WONG - REYBANPAC REY BANANO DEL * PACIFICO	Litoral Sur	24	11
16	DOLE, UNION DE BANANEROS ECUATORIANOS UBESA	Litoral Sur	30	3
17	SAABMILLER - CERVECERIA NACIONAL	Litoral Sur	4	1
18	* VILLAMAR, UTRERAS - FARMACIAS FYBECA	Norte	10	5
19	* QUIROLA - BANCO DE MACHALA	El Oro	67	10
20	SEVILLA - GRUPO FUTURO, METROPOLITAN TOURING, SALUD, TECNISEGUROS	Norte	36	6
21	HERDOIZA - CONSTRUCTORA HERDOIZA CRESPO	Norte	14	6
22	ALVAREZ - INDUSTRIAS ALES, COMERCIALIZADORA ALVAREZ BARBA	Norte	24	8
23	GONZÁLEZ ARTIGAS - LA FABRIL S.A	Manabí	22	4
24	HIDALGO - CONSTRUCTORA HIDALGO E HIDALGO	Norte	33	7
25	HOLDINGDINE	Norte	22	1
26	JARAMILLO - INDURAMA	Austro	13	15
27	BACA - COMERCIALIZADORA DE AUTOS CASABACA	Norte	12	16
28	* ORTIZ - GERARDO ORTIZ E HIJOS	Austro	36	12
29	VILASECA - FABRICA DE ENVASES S.A. * FADESA ECUAVEGETAL	Litoral Sur	49	9
30	AGUIRRE - NEGOCIOS INDUSTRIALES REAL N.I.R.S.A.	Litoral Sur	22	6
31	AVELLAN - INDUSTRIA ADELCA	Norte	12	7
32	ISAIAS EICA EMILIO ISAIAS COMPANIA ANONIMA DE COMERCIO CADENA ECUATORIANA DE TELEVISION CA CANAL 10 * CETV	Litoral Sur	202	19
33	ALARCON - INDUSTRIAS LACTEAS TONI	Litoral Sur	10	11
34	VACA - ECUATORIANA DE MOTORES MOTOREC	Centro 1	8	2

GRUPOS ECONOMICOS			No. Empresas	No. Socios Raiz
Ranking 2007	Grupo	Regional		
35	DASSUM - HOTEL COLON GUAYAQUIL, SUPERMERCADOS SANTA ISABEL, ECUADOR * SISABEL	Litoral Sur	71	16
36	VAZQUEZ - IMPORTADORA TOMBAMBA	Austro	29	19
37	DURINI - INDUSTRIA BOTROSA	Norte	20	14
38	PEÑA - GRAIMAN	Austro	25	12
39	ARMSTRONG AGRIPAC	Litoral Sur	16	4
40	QUEZADA IMVERESA IMPORTADORA DE * VEHICULOS Y REPUESTOS S.A. QICSA	Litoral Sur	23	6
41	GODOY RUIZ - ILE	Del Sur	11	18
42	JARA FABRICA DE EMBUTIDOS LA IBÉRICA - SUPERMERCADO Y COMISARIATO HORTENCIA VARGAS DE JARA	Centro 2	4	6
Grupos Económicos que eran parte de los * identificados anteriormente (17)			1509	424

Fuente: Servicio de Rentas Internas - www.sri.gov.ec

Elaboracion: Servicio de Rentas Internas - Idrián Estrella

IMPUESTO A LA RENTA DE GRANDES EMPRESAS

Los impuestos directos, entre ellos el Impuesto a la Renta, constituyen los tributos más justos en términos sociales, debido a que quien más recursos tiene, paga un mayor impuesto. En este sentido, el Servicio de Rentas Internas concentra sus procesos de control en la presentación y veracidad de las declaraciones de estos impuestos.

En los últimos diez años la recaudación del Impuesto a la Renta se ha triplicado desde US \$ 417 millones en el año 1997 a US \$ 1,223 millones en el año 2006. Sin embargo, los niveles de evasión y elusión tributaria, estimados en el orden del 5% del PIB, afectan al rendimiento de este impuesto y con ello a la posibilidad del Estado de mejorar la calidad de vida de la población.

En este sentido, los 17 grupos empresariales más grandes del país, conformados por 563 empresas, declararon ingresos en el año 2005 en el orden de US \$ 5,027 millones, 133 tuvieron US \$ 12 millones en pérdidas y el resto declararon utilidades por US \$ 241.1 millones y pagaron un Impuesto a la Renta de US \$ 49.9 millones. Es decir, que en promedio por cada cien dólares de ventas, estas empresas pagaron un dólar de impuesto. En el anexo 1, constan las estadísticas por cada grupo empresarial.

El control a los grupos empresariales permitirá al SRI orientar sus acciones al 1% de contribuyentes cuyos ingresos representan el 14% del PIB y que pagan US \$ 49 millones por concepto de Impuesto a la Renta, conforme se aprecia en el siguiente cuadro:

Impuesto a la Renta Grupos Empresariales

Período fiscal 2005 – cifras en miles de US \$

Segmentos	Empresas	Ingresos	Impuesto a la Renta
Grupos Empresariales	563	5,027,429	49,945
Total País ⁽¹⁾	60,154	53,319,217	869,655
% frente a total país	1%	9%	6%
PIB		36,489,000	
% ingresos frente al PIB		14%	

Nota (1) Excluye Administración Pública.

En este mismo orden, las empresas que operan en sectores estratégicos de la economía ecuatoriana, como el petrolero, financiero; y, transporte y comunicaciones, declararon en el año 2005 ingresos por US \$ 3,940 millones, US \$ 3,482 millones y US \$ 4,395 millones respectivamente. En el anexo 2 constan los principales contribuyentes por sectores económicos y su pago del Impuesto a la Renta:

A efectos de mejorar el rendimiento del Impuesto a la Renta, el Servicio de Rentas Internas ha puesto en marcha un proceso de fortalecimiento de las áreas de control tributario, principalmente en la auditoría a grandes empresas y grupos empresariales, mediante la creación de la Unidad de Grandes Contribuyentes, orientada al monitoreo

permanente de su cumplimiento tributario. Adicionalmente, en concordancia con las mejores prácticas de las Administraciones Tributarias, se ha puesto en marcha el control de la elusión en las operaciones internacionales, a través de procedimientos relacionados con la fiscalidad internacional (precios de transferencia, renta mundial, renta de no residentes y subcapitalización empresarial).

Para el control permanente de estas empresas, la normativa vigente faculta al Servicio de Rentas Internas la designación como especiales a aquellos contribuyentes que tienen un significativo aporte tributario. La normativa obliga a estos contribuyentes a retener un porcentaje de IVA en sus compras e informar mensualmente a la Administración el detalle de sus adquisiciones, ventas y exportaciones. En relación con este procedimiento de control tributario, la actual administración ha iniciado un programa, mediante el cual se ha procedido con la designación de 280 nuevos contribuyentes especiales.

Una buena parte de los procesos de auditoría concluidos por la Administración Tributaria han sido impugnados por los contribuyentes, conforme con los procedimientos previstos en el Código Tributario. Al respecto, la actual administración ha dispuesto el seguimiento permanente de los juicios tributarios que se encuentran procesándose en los Tribunales Distritales de lo Fiscal. No se descarta, si las condiciones lo ameritan, que se restablezcan las auditorías iniciadas y concluidas en períodos anteriores, fundamentando la actuación de la Administración en el apego irrestricto a las Leyes vigentes.

Por otra parte, con el objeto de transparentar la información, la Administración Tributaria considera necesario promover la difusión y socialización de las declaraciones del Impuesto a la Renta presentadas por las Personas Naturales y Empresas. En este sentido, a través de la página Web del SRI www.sri.gov.ec la Institución ha publicado las declaraciones de los contribuyentes y de los grupos empresariales por el período fiscal 2005, y publicará sus declaraciones de impuestos correspondientes al año 2006, a ser receptadas en los meses de marzo y abril. Adicionalmente, se publicará la información relacionada con los juicios pendientes de resolución en los Tribunales Distritales de lo Fiscal con el objeto de promover una veeduría ciudadana respecto de este tema.

ANEXO 1

Impuesto a la Renta de Grupos Empresariales

Período fiscal 2005 – Cifras en US dólares

#	Referencia	Número de Empresas	Activos	Ingresos	Utilidades	Utilidad / Ingresos	Impuesto a la Renta	Impuesto / Activos	Impuesto / Ingresos
1	La Cemento	9	49,025,974	344,476,020	18,410,891	5.3%	4,602,723	9.4%	1.3%
2	Supermaxi	41	534,570,576	813,216,857	61,264,630	7.5%	13,002,740	2.4%	1.6%
3	Pichincha	39	2,883,433,355	671,613,733	54,319,929	8.1%	11,174,005	0.4%	1.7%
4	Pronaca	13	281,669,832	399,046,399	28,700,433	7.2%	4,389,558	1.6%	1.1%
5	Almacenes Eljuri	52	493,406,747	545,699,830	23,209,821	4.3%	4,736,788	1.0%	0.9%
6	Comisariato	25	749,931,139	478,709,692	18,108,462	3.8%	3,512,046	0.5%	0.7%
7	Fybeca	12	110,926,629	331,740,044	9,689,108	2.9%	2,090,669	1.9%	0.6%
8	Exportadora Noboa	114	575,123,056	553,138,960	3,913,488	0.7%	978,372	0.2%	0.2%
9	Grupo Ortiz	10	90,840,066	124,797,508	3,156,918	2.5%	789,230	0.9%	0.6%
10	Grupo Isaías	82	98,795,941	69,741,202	3,724,273	5.3%	871,268	0.9%	1.2%
11	Nobis	24	202,357,787	86,994,601	5,311,517	6.1%	1,320,894	0.7%	1.5%
12	Fadesa	9	95,367,746	68,213,366	4,068,780	6.0%	743,427	0.8%	1.1%
13	Quezada	15	52,282,541	43,449,464	1,834,376	4.2%	458,594	0.9%	1.1%
14	Motransa	29	46,710,426	104,817,757	1,964,604	1.9%	440,912	0.9%	0.4%
15	Exportadora Quirola	43	57,921,880	72,714,410	1,194,386	1.6%	270,108	0.5%	0.4%
16	Hotel Colón	72	169,402,478	67,530,256	2,138,252	3.2%	534,563	0.3%	0.8%
17	Reybanpac	32	442,609,940	251,529,269	117,769	0.0%	29,442	0.0%	0.0%
Total general		563	6,934,376,114	5,027,429,368	241,127,638	4.8%	49,945,338	0.7%	1.0%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Fecha de Corte: marzo 2007

ANEXO 2

Impuesto a la Renta de Sectores Económicos - Cinco mayores contribuyentes

Período fiscal 2005 – Cifras en miles de US dólares

SECTOR	Empresas	Ingresos	Activos	Utilidades	Utilidades / Ingresos	Pérdidas	Impuesto a la Renta	Impuesto / Ingresos	Impuesto / Activos
PETROLEO	405	3,939,499	5,600,889	1,563,832	39.7%	300,763	364,240	9.2%	6.5%
OCCIDENTAL		1,013,542	1,097,261	669,535	66.1%	0	145,428	14.3%	13.3%
AEC ECUADOR		612,097	789,213	170,228	27.8%	0	38,125	6.2%	4.8%
REPSOL-YPF		197,499	362,898	0	0.0%	262,496	8,503	4.3%	2.3%
SCHLUMBERGER SURENCO		187,591	134,174	21,161	11.3%	0	3,412	1.8%	2.5%
OVERSEAS PETROLEUM		186,472	222,110	84,986	45.6%	0	23,228	12.5%	10.5%
RESTO		1,742,299	2,995,234	617,923	35.5%	38,267	145,544	8.4%	4.9%
BANCA Y SEGUROS	3,212	3,482,985	19,473,023	453,236	13.0%	1,002,395	56,506	1.6%	0.3%
BANCO DEL PICHINCHA		328,615	2,355,129	49,968	15.2%	0	5,618	1.7%	0.2%
BANCO DE GUAYAQUIL		149,310	1,416,971	24,026	16.1%	0	3,301	2.2%	0.2%
BANCO DEL PACIFICO		134,002	1,083,387	25,847	19.3%	0	3,529	2.6%	0.3%
SEGUROS COLONIAL		130,403	28,897	1,273	1.0%	0	292	0.2%	1.0%
BANCO DE LA PRODUCCION		109,840	980,385	24,957	22.7%	0	3,529	3.2%	0.4%
OTROS		2,630,815	13,608,254	327,166	12.4%	1,002,395	40,236	1.5%	0.3%
INDUSTRIA	4,403	10,445,298	8,196,111	711,371	6.8%	118,975	147,725	1.4%	1.8%
OMNIBUS BB		456,435	213,836	21,526	4.7%	0	4,896	1.1%	2.3%
NESTLE ECUADOR		255,715	77,001	16,537	6.5%	0	3,626	1.4%	4.7%
HOLCIM ECUADOR		245,358	317,433	88,630	36.1%	0	16,747	6.8%	5.3%
COMPANIA DE CERVEZAS NACIONALES		188,553	112,539	48,807	25.9%	0	12,219	6.5%	10.9%
UNILEVER ANDINA ECUADOR		181,798	91,735	804	0.4%	0	2,730	1.5%	3.0%
OTROS		9,117,440	7,383,567	535,067	5.9%	118,975	107,507	1.2%	1.5%
CONSTRUCCION	2,684	1,117,755	1,630,310	100,077	9.0%	12,116	13,455	1.2%	0.8%
HIDALGO E HIDALGO		96,693	123,234	14,827	15.3%	0	2,751	2.8%	2.2%
OBRASCON HUARTE		80,507	2,618	3,459	4.3%	0	865	1.1%	33.0%
PANAVIAL		37,360	68,538	0	0.0%	185	4	0.0%	0.0%
CORPORACION AEROPUERTO		37,035	50,177	15,441	41.7%	0	0	0.0%	0.0%
CONORTE		30,592	13,358	2,450	8.0%	0	532	1.7%	4.0%
OTROS		835,568	1,372,385	63,900	7.6%	11,931	9,304	1.1%	0.7%
TRANSP Y COMUNIC	5,082	4,395,728	6,851,965	353,857	8.1%	125,551	61,891	1.4%	0.9%
PORTA		618,297	695,633	63,286	10.2%	0	1,119	0.2%	0.2%
ANDINATEL		374,795	934,717	72,874	19.4%	0	25,697	6.9%	2.7%
OTECEL (Movistar)		350,740	318,324	12,584	3.6%	0	5,395	1.5%	1.7%
OLEODUCTO DE CRUDOS PESADOS		293,652	1,373,817	8,019	2.7%	0	0	0.0%	0.0%
PACIFICTEL		200,866	716,289	13,197	6.6%	0	3,977	2.0%	0.6%
OTROS		2,557,378	2,813,185	183,898	7.2%	125,551	25,703	1.0%	0.9%
AGRICULTURA Y PESCA	3,586	2,714,993	3,072,675	77,186	2.8%	63,738	11,645	0.4%	0.4%
PRONACA		357,685	260,375	37,844	10.6%	0	3,725	1.0%	1.4%
BANANERA NOBOA		222,938	126,872	1,165	0.5%	0	259	0.1%	0.2%
REYBANPAC		92,048	204,861	80	0.1%	0	14	0.0%	0.0%
CIPAL		49,046	12,971	273	0.6%	0	49	0.1%	0.4%
EUROFISH		33,809	12,644	786	2.3%	0	161	0.5%	1.3%
OTROS		1,959,466	2,454,951	37,038	1.9%	63,738	7,436	0.4%	0.3%
COMERCIO	12,687	19,157,290	9,114,020	632,723	3.3%	110,910	130,503	0.7%	1.4%
SUPERMAXI		685,799	355,470	59,352	8.7%	0	9,375	1.4%	2.6%
EL ROSADO		434,761	165,564	16,100	3.7%	0	2,406	0.6%	1.5%
DISENSA		333,676	33,300	19,475	5.8%	0	4,248	1.3%	12.8%
PETROLEOS Y SERVICIOS		283,870	14,018	209	0.1%	0	55	0.0%	0.4%
UBESA		247,287	57,823	0	0.0%	7,673	700	0.3%	1.2%
OTROS		33,809	8,487,846	786	2.3%	0	161	0.5%	0.0%
ELECT, GAS Y AGUA	131	2,139,909	6,342,046	90,574	4.2%	286,768	34,189	1.6%	0.5%
CORP ELECTRICA GUAYAQUIL		330,111	338,689	0	0.0%	64,571	0	0.0%	0.0%
EMPRESA ELECTRICA QUITO		248,626	435,824	0	0.0%	34,128	0	0.0%	0.0%
HIDROPAUTE		186,669	1,051,730	20,697	11.1%	0	17,488	9.4%	1.7%
ELECTROGUAYAS		168,315	483,632	19,305	11.5%	0	3,272	1.9%	0.7%
OTROS		33,809	4,032,170	786	2.3%	0	161	0.5%	0.0%
OTROS SECTORES	27,964	5,925,759	8,053,767	403,121	6.8%	144,299	49,502	0.8%	0.6%
TOTAL GENERAL	60,154	53,319,217	68,334,806	4,385,978	8.2%	2,165,515	869,655	1.6%	1.3%
ADM. PUBLICA	1,377	8,965,306	6,230,384	63,993		41,988	2,394	0.0%	0.0%

Fuente: Bases de datos del SRI

Elaboración: Planificación y Control de Gestión

Fecha de Corte: enero 2007

CONTROL DE LA ACTUALIZACION ANUAL PARA EL AÑO 2008 DE LAS AUDITORAS EXTERNAS CALIFICADAS POR LA SBS

	FIRMA AUDITORA Y REGISTRO	N° DE OFICIO DE ACTUALIZACION	FECHA
	ACEVEDO & ASOCIADOS CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-2007-49	SN-2008-361	7 de marzo del 2008
	AENA CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9833	NPD	
	ALCIVAR PIN MILTON NAPOLEON REGISTRO N° AE-2008-57	CALIFICADO EN EL 2008	
	ALMEIDA & ASOCIADOS REGISTRO N° AES-003	NPD	
	AUDIASSURANCE REGISTRO N° AE-2006-45	NPD	
	AUDIFINS CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-98-001	SN-2008-800	28 de mayo del 2008
	AUDIPAC REGISTRO N° AE-2005-40	INJ-SN-2008-0139	3 de abril del 2008
	BARZOLA VIVAS HOMERO EMILIO REGISTRO N° AE-2007-54	NPD	
	BATALLAS & BATALLAS CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-2005-42	INJ-SN-2008-0138	1 de abril del 2008
	BDO STERN CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9118	SN-2008-286	29 de febrero del 2008
	CAMPAÑA IZURIETA FERNANDO REGISTRO N° AE-2005-44	SN-2008-409	10 de marzo del 2008
	CHANGO BAUTISTA FLOR REGISTRO N° AE-2002-35	SN-2008-356	6 de marzo del 2008
	CONSULTORA GABELA CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9428	SN-2008-513	17 de marzo del 2008
	CONSULTORES MORAN CEDILLO CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9326	SN-2008-411	10 de marzo del 2008
	CUEVA PEREZ JORGE REGISTRO N° AE-2003-38	INJ-SN-2008-306	22 de abril del 2008
	DELOITTE & TOUCHE ECUADOR CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-8816	SN-2008-360 sf SN-2008-767 sp	7 de marzo del 2008 16 de mayo del 2008
	E&Y GLOBAL ADVISORY SERVICES REGISTRO N° AE-2003-36	NPD	
	ESTRELLA IDRIAN REGISTRO N° AE-2007-53	SN-2008-714	7 de mayo del 2008
	FREIRE HIDALGO AUDITORES RGISTRO AE-2008-56	CALIFICADO EN EL 2008	
	HANSEN-HOLM CO. CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-78-04	SN-2008-691	30 de abril del 2008
	HERRERA CHANG & ASOC. REGISTRO N° AE-9632	INJ-SN-2008-0074	31 de marzo del 2008
	HERRERA ROMERO OMAR VINICIO REGISTRO N° AE-2007-51	SN-2008-683	30 de abril del 2008
	HERRERA ROSALES JORGE OSWALDO REGISTRO N° AE-2006-47	SN-2008-345	5 de marzo del 2008
	JIMENEZ ZAPATA CESAR REGISTRO N° AE-2005-41	SN-2008-322	4 de marzo del 2008
	KPMG PEAT MARWICK CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-7808	SN-2008-355	6 de marzo del 2008

CONTROL DE LA ACTUALIZACION ANUAL PARA EL AÑO 2008 DE LAS AUDITORAS EXTERNAS CALIFICADAS POR LA SBS

	FIRMA AUDITORA Y REGISTRO	N° DE OFICIO DE ACTUALIZACION	FECHA
	MOORE STEPHENS AUDITORES CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-2007-52	EN TRAMITE	
	MORILLO MUÑOZ MARCELO DAVID REGISTRO N° AE-2006-048	SN-2008-514	17 de marzo del 2008
	NUÑEZ SERRANO Y ASOC. CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9124	INJ-SN-2008-0223	9 de abril del 2008
	PEREZ & PEREZ REGISTRO N° AES-003	NPD	
	PKF & CO. CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-8114	SN-2008-326 sf INJ-SN-2008-292 sp	4 de marzo del 2008 17 de abril del 2008
	PRICE WATERHOUSECOOPERS CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9101	SN-2008-408	10 de marzo del 2008
	ROMERO & ASOCIADOS CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-8112	EN TRAMITE	
	SALVADOR AUREA CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9430	INJ-SN-2008-285 sf SN-2008-730 sp	17 de abril del 2008 7 de mayo del 2008
	SANCHEZ ALBARRACIN MARCELO SANTIAGO REGISTRO N° AE-2007-50	SN-2008-769	16 de mayo del 2008
	SAYCO CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-9631	SN-2008-268	27 de febrero del 2008
	SBV REGISTRO N° AE-2003-39	EN TRAMITE	
	UHY AUDIT & ADVISORY SERVICES CIA. LTDA. REGISTRO N° AE-2008-55	CALIFICADO EN EL 2008	
	VARELA AUDITORES S.A. REGISTRO N° AE-2005-43	SN-2008-0135	11 de febrero del 2008
	VIZHÑAY ASOCIADOS REGISTRO N° AE-2006-46	NPD	
	WILLI BAMBERGER & ASOCIADOS CIA.LTDA. REGISTRO N° AE-9122	SN-2008-512	17 de marzo del 2008
	ZURITA ZURITA HOMERO REGISTRO N° AE-2003-37	INJ-SN-2008-0137	1 de abril del 2008

CALIFICADO EN EL 2008	Firmas que obtuvieron la calificación en el transcurso del presente año, por lo que no requieren de actualización para el año 2008.
EN TRAMITE	Firmas auditoras cuya documentación ha sido presentada incompleta o que no se ajusta a los requerimientos constantes en las disposiciones normativas vigentes.
NPD	Firmas auditoras que NO han presentado la documentación para el trámite de actualización del año 2008
PLAZO	Firmas auditoras que han solicitado prórroga para presentar la documentación.

s.f.	Oficio de actualización para el Sistema Financiero
s.p	Oficio de actualización para el Sistema de Seguro Privado

La firma auditora externa o el auditor externo que no haya obtenido la actualización para el año 2008 NO podrá contratar con las instituciones controladas por esta Superintendencia de Bancos y Seguros.

CONTROL DE LA ACTUALIZACION ANUAL PARA EL AÑO 2008 DE LAS AUDITORAS EXTERNAS CALIFICADAS POR LA SBS

	FIRMA AUDITORA Y REGISTRO	N° DE OFICIO DE ACTUALIZACION	FECHA
--	----------------------------------	--------------------------------------	--------------

ACTUALIZADOS 2008	28
EN TRAMITE	02
CALIFICADOS 2008	03
NO PRESENTAN DOCUMENTACION	08
TOTAL CALIFICADOS	41

Anexo 8

NIC 31 - APÉNDICE

Indicaciones de que puede haber ocurrido incumplimiento

Abajo se listan ejemplos del tipo de información que puede llamar la atención del auditor que puede indicar que ha ocurrido incumplimiento con leyes o reglamentos:

- Investigación por departamentos del gobierno o pago de multas o castigos.
- Pagos por servicios no especificados o préstamos a consultores, partes relacionadas, empleados o empleados del gobierno.
- Comisiones de ventas u honorarios a agentes que parecen excesivos en relación con los ordinariamente pagados por la entidad o en su industria con los servicios realmente recibidos.
- Compras a precios notablemente por encima o por debajo del precio de mercado.
- Pagos inusuales en efectivo, compras en forma de cheques de caja de pagaderos al portador o transferencia a cuentas bancarias numeradas.
- Transacciones inusuales con compañías registradas en paraísos fiscales.
- Pagos por bienes o servicios hechos a algún país distinto del país de origen de los bienes o servicios.
- Pagos sin documentación apropiada de control de cambios.
- Existencia de un sistema contable que falla, ya sea por diseño o por accidente, en dar un rastro de auditoría adecuado o suficiente evidencia.
- Transacciones no autorizadas o transacciones registradas en forma impropia.
- Comentarios en los medios noticiosos.

Anexo 9
CONTRIBUYENTES INSCRITOS POR TIPO DE CONTRIBUYENTE

TIPO DE CONTRIBUYENTE	Número de inscritos
TOTAL CONTRIBUYENTES	2.033.298
PERSONAS NATURALES	1.832.242
OBLIGADAS	36.151
NO OBLIGADAS	1.796.091
SOCIEDADES	201.056
ADMINISTRADORAS DE FONDOS	1.070
AGENCIAS GUBERNAMENTALES DE COOPERACION INTERNACIONAL	10
ALMACENES GENERALES DE DEPOSITOS	8
ASEGURADORA SUCURSAL DE UNA EMPRESA EXTRANJERA	6
ASEGURADORAS NACIONALES	281
ASOCIACION O CONSORCIO	252
BANCOS PRIVADOS EXTRANJEROS	7
BANCOS PRIVADOS NACIONALES	43
CASAS DE CAMBIO	15
CASAS DE VALORES	11
COLEGIOS PROFESIONALES, GREMIOS Y ENTIDADES CLASISTAS	17.548
COMANDITA SIMPLE O DIVIDIDA POR ACCIONES	119
COMPAÑIA DE ECONOMIA MIXTA	115
COMPAÑIA DE RESPONSABILIDAD LIMITADA	38.510
COMPAÑIA DE SERVICIOS FINANCIEROS	2
COMPAÑIA EN NOMBRE COLECTIVO	1.075
COMPAÑIAS ANONIMAS	89.093
COMPAÑIAS ANONIMAS EN PREDIOS RUSTICOS	4
COMPAÑIAS ANONIMAS MULTINACIONAL ANDINA	8
CONDOMINIOS	1.551
CONSEJOS PROVINCIALES	28
CONSORCIO DE EMPRESAS (JOINT VENTURES)	567
CONTRATO DE CUENTAS DE PARTICIPACION	2.513
COOPERATIVAS	5.120
COOPERATIVAS DE AHORRO Y CREDITO	206
EDUCACION	1.577
EMBAJADAS ACREDITADAS ANTE EL GOBIERNO NACIONAL	57
ENTIDADES CULTURALES Y DE ARTE	311
ENTIDADES DE CULTO RELIGIOSO	2.068
ENTIDADES DEPORTIVAS	1.632
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE EMPRESAS EXTRANJERAS EN EL ECUADOR	48
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE EMPRESAS EXTRANJERAS SIN DOMICILIO EN EL ECUADOR	250
FIDEICOMISOS MERCANTILES EXCEPTO AQUELLOS CONSTITUIDOS POR INSTITUCIONES DEL ESTADO	2.506
FONDOS DE INVERSION	46
FUNCION JUDICIAL	21
FUNCION LEGISLATIVA	4
FUNDACIONES DE INVESTIGACION	1.857
GRUPOS FINANCIEROS	1
HEREDEROS	328
INMOBILIARIAS	3
MANDATO E INTERMEDIACION FINANCIERA	1
MINISTERIOS, ENTIDADES Y ORGANISMOS ADSCRITOS	85
MUNICIPALIDADES	285
MUTUALISTAS	10
OFICINAS CONSULARES	16
ORGANISMOS DE CONTROL Y REGULACION	5.841
ORGANISMOS ELECTORALES	21
ORGANISMOS Y ENTIDADES CREADOS POR LA CONSTITUCION O LA LEY PARA EL EJERCICIO DE LA POTESTAD ESTATAL.	450
ORGANIZACIONES DE BENEFICENCIA	2.271
ORGANIZACIONES INTERNACIONALES NO GUBERNAMENTALES	50
ORI	1.686
OTRAS INSTITUCIONES	35
PARTIDOS POLITICOS	973
PATRIMONIOS INDEPENDIENTES O AUTONOMOS SIN PERSONERIA JURIDICA	55
PERSONAS JURIDICAS CREADAS POR EL ACTO LEGISLATIVO SECCIONAL (ORDENANZAS) PARA LA PRESTACION DE SERVICIOS PUBLICOS	372
PRESIDENCIA, VICEPRESIDENCIA Y ORGANISMOS ADSCRITOS	4
PROMOCION Y DESARROLLO DE LA MUJER, NIÑO Y FAMILIA	1.627
REASEGURADORAS	49
REPRESENTACION BANCOS EXTRANJEROS	7
REPRESENTACION FINANCIERAS EXTRANJERAS	1
REPRESENTACIONES DE ORGANISMOS INTERNACIONALES	35
SALUD	268
SOCIEDADES CIVILES DE HECHO	13.489
SOCIEDADES CIVILES Y COMERCIALES	3.428
SOCIEDADES FINANCIERAS	27
SUCESIONES INDIVISAS	244
SUCURSAL EXTRANJERA	688
SUCURSAL MULTIANDINA EXTRANJERA	3
TARJETAS DE CREDITO	2
UNIDADES EJECUTORAS DE PROYECTOS CON FONDOS DEL EXTERIOR	162

Anexo 10

NUMERO DE DECLARANTES SOCIEDADES Y PERSONAS NATURALES OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD

ACTIVO (US\$)	SOCIEDADES		P. NATURALES OBLIGADAS	
	2006	2007	2006	2007
0 - 100 000	51.812	46.277	22.329	23.132
100 001 - 200 000	5.936	5.625	5.224	5.468
200 001 - 400 000	5.142	5.128	3.303	3.529
400 001 - 500 000	1.396	1.428	599	677
500 001 - 700 000	1.900	1.801	734	746
700 001 - 1 000 000	1.964	2.053	512	530
1 000 001 - 1 500 000	1.158	1.181	295	303
más de 1 500 001	4.297	4.533	276	287
TOTAL	73.605	68.026	33.272	34.672

Nota: Los datos pueden estar sujetos a revisión

Fuente: Bases de datos del SRI