

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE ECUADOR

ÁREA DE ESTUDIOS SOCIALES Y GLOBALES

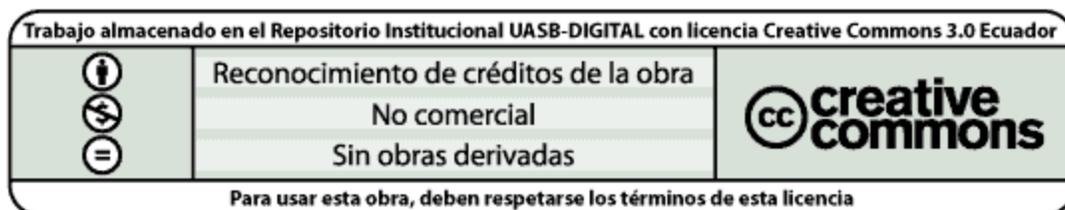
PROGRAMA DE MAESTRÍA
EN RELACIONES INTERNACIONALES
MENCIÓN EN ECONOMÍA Y FINANZAS

TENDENCIAS ACTUALES DE LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA ECUATORIANA: ESTUDIO COMPARATIVO ENTRE EL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DE ECUADOR Y EL SERVICIO DE
IMPUESTOS INTERNOS DE CHILE

AUTORA: SONIA MAGDALENA VALLEJO BARBA

2012

QUITO – ECUADOR



CLAUSULA DE CESION DE DERECHO DE PUBLICACION DE TESIS

Yo, Sonia Magdalena Vallejo Barba, autora de la tesis intitulada “*Tendencias Actuales de la Administración Tributaria Ecuatoriana: Estudio Comparativo entre el Servicio de Rentas Internas de Ecuador y el Servicio de Impuestos Internos de Chile*”, mediante el presente documento de constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Economía y Finanzas en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: Quito, 20 de diciembre del 2012

Firma:

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE ECUADOR

ÁREA DE ESTUDIOS SOCIALES Y GLOBALES

PROGRAMA DE MAESTRÍA
EN RELACIONES INTERNACIONALES
MENCIÓN EN ECONOMÍA Y FINANZAS

TENDENCIAS ACTUALES DE LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA ECUATORIANA: ESTUDIO COMPARATIVO ENTRE
EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DE ECUADOR Y EL
SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE CHILE

AUTORA: SONIA MAGDALENA VALLEJO BARBA

TUTOR: DR. JUAN CARLOS MOGROVEJO JARAMILLO

2012

QUITO - ECUADOR

RESUMEN EJECUTIVO

Se conoce que tradicionalmente los países de América Latina han tenido serias dificultades para recaudar impuestos, especialmente los directos. Al ser la región del mundo con peores indicadores distributivos, se pone al descubierto la necesidad de una demanda insatisfecha de políticas redistributivas y de mayores recursos fiscales para su financiamiento, por lo que muchos países de la región se han visto en la necesidad de adoptar de alguna manera algún impuesto o régimen especial de tributación heterodoxa, con el fin de mejorar sus ingresos tributarios.

Las Administraciones Tributarias se erigen como instancia pública de suma importancia al ser las responsables de conseguir y canalizar buena parte de los recursos financieros para desarrollar políticas públicas y suministrar bienes y servicios por parte del Estado a la sociedad, por lo que requieren tener un marco legal claro que viabilice su accionar en el mencionado propósito. El presente estudio se compone de tres capítulos. En el primero analizaremos la Estructura Orgánica y Funcional con sus respectivos marcos normativos de las Administraciones Tributarias ecuatoriana y chilena, con el fin de determinar sus similitudes y diferencias ya que ambas han tenido un nivel de desarrollo importante en la última década. En segundo capítulo, se analizará las tendencias en la gestión y resultados obtenidos por la Administraciones Tributarias ecuatoriana y chilena en la última década, estableciendo la eficiencia y eficacia alcanzada por cada una de estas Administraciones Tributarias en su modelo de gestión establecida.

Finalmente en el tercer capítulo se realizarán las respectivas conclusiones y recomendaciones, de los temas tratados.

DEDICATORIA

A mi hijo Andresito, a mis amados padres

Juan Vallejo y

Mariana Barba

AGRADECIMIENTO

Un profundo reconocimiento al Dr. Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, prestigioso catedrático, por su valiosa tutoría; quien con sus conocimientos y experiencias ha hecho posible la culminación de esta tesis.

Mi gratitud a los distinguidos maestros de la Universidad Andina Simón Bolívar, forjadores de profesionales para el engrandecimiento de nuestro país.

INDICE

| | |
|-------------------------|-----------|
| RESUMEN..... | 4 |
| DEDICATORIA..... | 5 |
| AGRADECIMIENTO | 6 |
| INDICE | 7 |
| INTRODUCCIÓN..... | 13 |
| CAPITULO I | 16 |

LA ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA Y CHILENA

| | |
|--|----|
| 1.1 Análisis panorámico de los sistemas tributarios en América Latina..... | 16 |
| 1.1.1 Impuestos Ortodoxos | 16 |
| 1.1.1.1 Impuesto Sobre la Renta de Personas Naturales (ISRPN)..... | 17 |
| 1.1.1.2 Métodos de imposición a la renta..... | 19 |
| 1.1.1.3 Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas (ISRPJ)..... | 22 |
| 1.1.1.4 Impuesto sobre el patrimonio..... | 23 |
| 1.1.1.5 Impuesto sobre el valor añadido (IVA)..... | 24 |
| 1.1.1.6 Impuestos sobre los consumos especiales (ICE)..... | 25 |
| 1.1.2 Impuestos heterodoxos | 26 |
| 1.1.2.1 Impuesto Presuntivo sobre la Renta (IPSLR) | 27 |
| 1.1.2.2 Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) | 29 |

| | | |
|---------|--|----|
| 1.1.2.3 | Impuesto a los Activos (IA) | 30 |
| 1.1.2.4 | Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) | 31 |
| 1.1.2.5 | Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)..... | 31 |
| 1.1.2.6 | Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)..... | 32 |
| 1.1.2.7 | Derecho de Exportación (DE) | 33 |
| 1.1.2.8 | Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños contribuyentes (RISE)..... | 34 |
| 1.1.2.9 | Impuestos Verdes (IV)..... | 35 |
| 1.2 | Historia de la gestión y recaudación tributaria en Ecuador y Chile..... | 36 |
| 1.2.1 | Experiencia ecuatoriana..... | 36 |
| 1.2.1.1 | Facultades de la Administración Tributaria ecuatoriana | 39 |
| 1.2.1.2 | Facultad Reglamentaria | 40 |
| 1.2.1.3 | Facultad Determinadora | 40 |
| 1.2.1.4 | Facultad Resolutiva | 40 |
| 1.2.1.5 | Facultad Sancionadora | 40 |
| 1.2.1.6 | Facultad Recaudadora | 40 |
| 1.2.2 | Cultura Tributaria..... | 41 |
| 1.2.3 | Capacidad de Gestión..... | 41 |
| 1.2.4 | Formas de Recaudación..... | 42 |
| 1.3 | Historia de la gestión y recaudación tributaria en Chile | 42 |
| 1.4 | Estructura organizacional y funcional de la Administración Tributaria ecuatoriana (SRI) actual..... | 45 |
| 1.4.1 | Estructura Organizacional | 45 |
| 1.4.1.1 | Dirección General | 45 |

| | |
|---|----|
| 1.4.1.2 Administración Nacional..... | 46 |
| 1.4.1.3 Administración Regional..... | 46 |
| 1.4.2 Estructura funcional | 47 |
| 1.4.2.1 Funciones de la Administración Nacional | 47 |
| 1.4.2.2 Funciones del Director General | 48 |
| 1.4.2.3 Funciones de los Directores Regionales | 48 |
| 1.4.2.4 Funciones de los Directores Provinciales..... | 49 |
| 1.5 Estructura organizacional y funcional de la Administración Tributaria chilena (SII) actual..... | 50 |
| 1.5.1 Fundamentos Institucionales del Servicio de Impuestos Internos (SII) | 50 |
| 1.5.2 Funciones del Director Nacional | 55 |
| 1.5.3 Funciones de los Directores Regionales | 59 |
| 1.6 Semejanzas y diferencias de la estructura orgánica y funcional de las Administraciones Tributarias en estudio..... | 60 |
| 1.6.1 Similitudes..... | 60 |
| 1.6.2 Diferencias..... | 62 |

| | |
|--------------------------|-----------|
| CAPITULO II | 65 |
|--------------------------|-----------|

**TENDENCIAS EN LA GESTIÓN Y RESULTADOS OBTENIDOS POR LA
ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS ECUATORIANA Y CHILENA ENTRE
2000-2010**

| | |
|---|----|
| 2.1 Eficiencia y eficacia del modelo organizacional de la Administración Tributaria Ecuatoriana..... | 65 |
| 2.2 Incidencia de los ingresos tributarios en el total de ingresos del Estado..... | 66 |
| 2.3 La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la Administración Tributaria..... | 70 |
| 2.3.1 Moral Tributaria, Pacto Social y Cohesión Social | 71 |
| 2.3.2 Acción Ética | 71 |
| 2.3.3 Pacto Fiscal | 72 |
| 2.3.4 Pacto Social | 72 |
| 2.3.5 Ciudadanía Fiscal | 72 |
| 2.4 Eficiencia y eficacia del modelo organizacional de la administración tributaria Chilena..... | 73 |
| 2.4.1 La modernización del Servicio Interno de Impuestos (SII): un caso Emblemático..... | 76 |
| 2.5 La evasión y elusión tributaria: medidas para potenciar la recaudación tributaria en Ecuador y Chile..... | 81 |
| 2.5.1 Carencia de cultura tributaria..... | 82 |
| 2.5.2 Compleja estructura tributaria | 82 |
| 2.5.3 Bajo riesgo de ser detectado..... | 83 |

| | | |
|---------|---|-----|
| 2.5.4 | Ambigüedades normativas | 83 |
| 2.5.5 | Métodos de medición para la evasión..... | 84 |
| 2.5.5.1 | Técnica de agregados macroeconómicos | 84 |
| 2.5.5.2 | Técnicas microeconómicas | 85 |
| 2.5.5.3 | Informes de administración tributaria | 85 |
| 2.5.6 | Porcentajes estimados de evasión Tributaria de las Administraciones Tributarias Ecuatoriana y Chilena..... | 85 |
| 2.5.6.1 | Mecanismos para reducir los niveles de evasión..... | 86 |
| 2.6 | Suficiencia en la recaudación tributaria: Presión Fiscal, aporte tributario de las Administraciones tributarias como componente del PIB en la última década: Casos ecuatoriano y chileno..... | 89 |
| 2.6.1 | Suficiencia recaudatoria..... | 89 |
| 2.6.2 | Presión Tributaria..... | 89 |
| 2.7 | Las mejores prácticas de la Administración Tributaria Chilena que se pueden aplicar en nuestro medio..... | 95 |
| 2.7.1 | La Inteligencia Fiscal..... | 96 |
| 2.7.1.1 | Intercambio de Información..... | 97 |
| 2.7.1.2 | Perfil y habilidades de los funcionarios que participan de la actividad de Inteligencia Fiscal..... | 98 |
| 2.7.1.3 | Fuentes internas de las administraciones tributarias..... | 98 |
| 2.7.1.4 | Técnicas y metodologías de actuación de la Inteligencia Fiscal. | 100 |
| 2.7.1.5 | Regímenes Especiales..... | 100 |
| 2.7.1.6 | Operaciones Internacionales..... | 100 |
| 2.7.1.7 | Análisis de los Contribuyentes..... | 101 |

| | |
|---|------------|
| 2.7.1.8 Planeamiento..... | 101 |
| 2.7.1.9 Carga equilibrada de Trabajo..... | 102 |
| 2.7.1.10 Calendario de Trabajo..... | 102 |
| 2.7.1.11 Resultados y Productos de Inteligencia Fiscal..... | 102 |
| 2.7.2 Factura Electrónica..... | 103 |
| 2.7.2.1 Descripción del sistema..... | 104 |
| | |
| CAPITULO III | 109 |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES | |
| CONCLUSIONES..... | 109 |
| RECOMENDACIONES | 111 |
| BIBLIOGRAFÍA..... | 113 |

INTRODUCCIÓN

Las crisis fiscales de la década de los años setenta y ochenta del siglo anterior, generaron fuertes incentivos para las reformas tributarias en América Latina, con el propósito de promover la captación de mayores recursos financieros para los Estados.

Se puso así en evidencia la necesidad de reformular los principios de una nueva estructura tributaria; y, en esa línea se aprecian desde las dos últimas décadas hasta la presente fecha, importantes reformas desplegadas en toda la normativa tributaria proyectadas en el escenario latinoamericano incluido el ecuatoriano, y que apuntaron a resolver los déficits fiscales y a eliminar distorsiones en las asignaciones de recursos en el mercado.

Reformas que han girado en torno a ciertos objetivos básicos como el incremento en la recaudación, generando tributos y una estructura impositiva basada en una fácil y pronta recaudación, y también en el aumento de la equidad horizontal que se traduce principalmente en la eliminación o cambios de ciertos impuestos, el reemplazo de otros, y una reestructuración de tasas y alícuotas¹, acompañado de medidas que potencien el control por parte de la administración en el cumplimiento de las obligaciones, la eliminación o reducción de beneficios tributarios y la disminución de la evasión y elusión tributaria.

A inicios de los años noventa, el Ecuador y muchos países en vías de desarrollo de la región tenían sistemas tributarios muy débiles, caracterizados principalmente por administraciones poco tecnificadas y en donde la corrupción ahondaba los problemas en el manejo de los distintos procesos. Dado este antecedente, los principales organismos internacionales de cooperación a los países en vías de desarrollo, el Banco Mundial

¹ Marcelo Bergman, *La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México*, http://www.transparencia.org.mx/docs/administración_tributaria.pdf (p-1): visitada el 5-03-2012.

(BM), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y en especial el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), propiciaron algunos procesos de modernización de las administraciones tributarias en los países del sur y centro América, llegando a obtener importantes resultados.

En el caso ecuatoriano, en 1997 se crea por ley el Servicio de Rentas Internas (SRI), como una medida económico política emergente que buscaba corregir la defectuosa gestión que venía desempeñando la antigua Dirección General de Rentas (entidad encargada de la recaudación tributaria hasta ese momento). Se buscaba con la gestión de esta nueva institución principalmente aumentar la recaudación de tributos para garantizar el financiamiento del Presupuesto General del Estado, reducir los niveles de evasión y aumentar la moralidad tributaria de la población².

No obstante, los auspicios resultados en la gestión tributaria ecuatoriana de estos últimos tiempos, resulta de gran importancia la revisión y análisis de la experiencia tributaria de otros países; y, en ese sentido, consideramos pertinente remitirnos al caso chileno, dada su connotación como país referente en Sudamérica en aspectos de gestión tributaria, que permita dentro de un ejercicio comparativo con el desarrollo ecuatoriano, identificar fortalezas y debilidades de nuestro sistema y asimismo, visualizar los ajustes que deban imponerse para mejores ejecutorias.

Chile es un referente latinoamericano en desarrollo económico. El aporte tributario al PIB en ese país es ampliamente superior al ecuatoriano, según datos de CEPAL; y, además posee el mejor índice de Desarrollo Humano de la región³, en

² Pérez de Dávila, Tatiana, *La Institucionalización del Servicio de Restas Internas* (Agosto 31, 2007), p: 15, Disponible en CEF: http://cef.sri.gov.ec/virtual.cef/file.php/1/publicaciones/f03092011/fiscalidadhp/fiscalidad1/fiscalidad1_1.html, visitada el 12-04-2012.

³ Según estudio realizado por el Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), ubicó a Chile en el puesto 44 entre las 187 naciones que participaron de la medición. Alcanzando 0.805 puntos (en una escala de cero a uno), por lo que se ubicó dentro del selecto grupo de naciones que fueron calificadas como de alto desarrollo humano). Cálculo que se logra al combinar indicadores como tasa de alfabetización, años de escolaridad, esperanza de vida al nacer e ingreso per cápita de los habitantes. diario.latercera.com.

consecuencia, se considera un punto de referencia válido para comparar la gestión de su administración tributaria con relación a la ecuatoriana.

Esta técnica conocida en el campo de la administración como Benchmarking o el aprendizaje y adaptación de las mejores técnicas, ha producido resultados satisfactorios en la administración de los tributos de nuestro país. Es importante entonces ejercitar esta comparación para captar los avances chilenos y analizar la posibilidad de su implementación en el sistema tributario ecuatoriano y en la gestión de los tributos.

Inicialmente se desarrollará un análisis panorámico de la administración tributaria en América Latina así como de la estructura orgánica y funcional de la administración tributaria ecuatoriana (SRI); y, de la administración tributaria chilena (SII). Posteriormente, ya en el segundo capítulo, se analizarán las tendencias en la gestión y resultados obtenidos (administración tributaria ecuatoriana y chilena) en los últimos años. La eficiencia y eficacia del modelo organizacional de las administraciones tributarias. Las medidas contra la evasión y elusión fiscal que se han aplicado para potenciar la recaudación tributaria. Los recursos obtenidos, la suficiencia recaudatoria, presión fiscal y aporte tributario de las administraciones como componente del PIB nacional en la última década para finalmente, como quedó indicado, llegar a determinar las mejores prácticas de la administración tributaria chilena que puedan asimilarse en nuestro medio.

CAPÍTULO I

LA ESTRUCTURA ORGÁNICA Y FUNCIONAL DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS ECUATORIANA Y CHILENA

1.1 Análisis panorámico de los sistemas tributarios en América Latina

Se conoce que tradicionalmente los países de América Latina han tenido serias dificultades para recaudar impuestos, especialmente los directos. Al ser la región del mundo con peores indicadores distributivos, se pone al descubierto la necesidad de una demanda insatisfecha de políticas redistributivas y de mayores recursos fiscales para su financiamiento. Asimismo, se observa que la concentración de la riqueza es una de las razones generalmente argumentadas en relación con las dificultades observadas para elevar un nivel de recaudación⁴.

1.1.1 Impuestos Ortodoxos.- Se debe señalar que la doctrina clásica asimilada por los países de la región proyecta un sistema ortodoxo que sigue el modelo europeo, mismo que está conformado por impuestos ortodoxos *directos*: entre los cuales se señala el Impuesto sobre la Renta (ISR) y el Impuesto sobre el Patrimonio (IP)⁵. En lo que respecta a los impuestos ortodoxos *indirectos* comprenden: el impuesto al consumo en general, tipo valor agregado (IVA), el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) y al Comercio Exterior (CE), gravando las importaciones⁶.

González⁷ señala que los países de América Latina, si bien intentaron aplicar el sistema tributario ortodoxo siguiendo el modelo europeo, existieron numerosas razones

⁴ Oscar Cetrángolo y Juan Carlos Gómez-Sabaini, *La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición a la renta*, Serie Macroeconomía del desarrollo No. 60, Santiago de Chile, CEPAL- diciembre 2007, p.7.

⁵El Impuesto al Patrimonio está en crisis en el modelo Europeo. La mayoría de los países lo han derogado y solo quedan cuatro miembros de la Unión Europea (UE) que lo están aplicando (Suiza, Noruega, España y Francia) wikipedia.org/wiki/Impuesto_sobre_el_Patrimonio_en_ESPAÑA, visitada, 20-04-2012.

⁶ Darío González, Carol Martinoli y José Luis Pedraza, *Sistemas Tributarios de América Latina: Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social*, Madrid-España, Instituto de Estudios Fiscales, 2009, p.123.

⁷ Darío González, *La Política Tributaria Heterodoxa en los Países de América Latina*, Gestión Pública N° 70, Santiago de Chile, CEPAL, 2009, p. 9.

que han impedido que dicha aplicación fuera efectiva y eficiente. Entre los motivos que menciona están los siguientes:

- Alto nivel de evasión (la magnitud de la economía informal, el bajo nivel de conciencia fiscal, el nivel de las maniobras fraudulentas, etc.).
- Limitada capacidad de control por parte de las administraciones tributarias; y,
- Elevado gasto fiscal (la aplicación de múltiples mecanismos de exenciones o regímenes fiscales preferenciales a sectores económicos con significativa capacidad contributiva).

En este contexto, el citado autor distingue entre un sistema tributario ortodoxo, que se limita a aplicar exclusivamente impuestos de esa categoría, de un sistema tributario heterodoxo en donde además de utilizar impuestos ortodoxos se incluyen nuevas figuras impositivas de carácter heterodoxo. En este análisis panorámico de los sistemas tributarios de América Latina es importante mencionar los impuestos más representativos manejados por las Administraciones Tributarias en general, estos son:

1.1.1.1 Impuesto Sobre la Renta de Personas Naturales (ISRPN)⁸.- Impuesto cobrado sobre los ingresos anuales de una persona por el ejercicio de su actividad económica ya sea como empresario, trabajador autónomo o bajo relación de dependencia. Con respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales, si bien en líneas generales la imposición sobre la renta tiene muchas similitudes en los países de la región, cabe destacar algunas divergencias que se exponen a continuación:

Por ejemplo, Bolivia implementó un gravamen sobre los ingresos de las personas naturales y las sucesiones indivisas, denominado Impuesto Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA). Que consiste en que el Impuesto al Valor Agregado

⁸ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 124-127).

facturado por los consumos efectuados, constituye un pago a cuenta del Impuesto Complementario.

Paraguay adoptó esta técnica en el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, al permitir la deducción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) efectivamente pagado y debidamente respaldado con los documentos que sustenten sus gastos e inversiones permitidos, ello siempre y cuando no haya sido utilizado como crédito, ni imputado como costo o gasto en otro impuesto.

En el caso de Guatemala, establece para las personas naturales el derecho a un crédito a cuenta del Impuesto sobre la Renta, por el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición de bienes y servicios. Aquí es importante resaltar ciertas cosas como la base imponible y las rebajas para su uso personal y de su familia, hasta por una cantidad equivalente a la tarifa del Impuesto al Valor Agregado aplicada a la renta neta obtenida en dicho período.

Panamá también autoriza imputar contra el Impuesto sobre la Renta de las personas naturales el 50% del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (IVA), siempre que no exceda el 10% del Impuesto sobre la Renta causado.

Colombia, aplica un *minimum tax* con carácter general. Así, el Impuesto sobre la Renta establece la presunción de que la renta líquida del contribuyente no es inferior al 3% de su patrimonio líquido, al último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. Los contribuyentes pueden deducir la renta presuntiva en exceso con relación a la renta líquida, de la renta bruta de los próximos tres ejercicios.

En el caso de Uruguay, implementó el denominado Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS), que constituye un tributo anual de carácter personal y directo que grava los ingresos de fuente uruguaya correspondientes a jubilaciones, pensiones y

prestaciones de pasividad de similar naturaleza, que viene a completar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Argentina como deducción al Impuesto sobre la Renta de las personas físicas toma en cuenta las cargas familiares; en Brasil se deduce la pensión alimenticia determinada judicialmente. En Ecuador las deducciones de gastos personales son recientes y aún están siendo objeto de cambios, como la última modificación en la que establecieron un valor máximo a deducirse por tipo de gasto (salud, vivienda, alimentación, educación, y vestimenta).

Como se puede observar, en la mayoría de los países de la región existe la tendencia a conceder un número importante de deducciones y exenciones, del impuesto sobre la renta, mismos que han generado un efecto negativo en las recaudaciones tributarias y en la asignación de recursos, lo que impide aumentar la recaudación del mismo.

Las posibilidades de incrementar la recaudación del Impuesto a la Renta de Personas Naturales (IRPN) están condicionadas básicamente por tres factores fundamentales 1). La reducida tasa marginal máxima aplicada en el promedio de los países. 2). La estrecha base imponible por la existencia de un alto nivel de deducciones y/o exenciones que deja fuera del gravamen a una cantidad importante de ingresos y, 3). El alto coeficiente de incumplimiento (evasión y morosidad) que se observa en casi todos los países de la región⁹.

1.1.1.2 Métodos de imposición a la renta¹⁰.- Los métodos de imposición a la renta que reconoce la doctrina tributaria son: *Impuesto global o sintético*, mismo que comprende la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, sin efectuar discriminaciones por tipo de

⁹ Juan C. Gómez Sabaini, Juan Pablo Jiménez, Darío Rossignolo. “*División de Desarrollo Económico*” Santiago de Chile, abril de 2012, Macroeconomía del Desarrollo Serie 119, p. 27.

¹⁰ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 127-131).

renta¹¹. Los países de la región que aplican actualmente este método global de imposición son: Argentina, Bolivia, Colombia, Cuba, Honduras, México, Ecuador, El Salvador, Guatemala, México, Nicaragua, Panamá, República Dominicana y Venezuela.

El Impuesto cedular o analítico, es el método que toma en cuenta las distintas formas de producción, de generación de los rendimientos, aplicando un impuesto distinto para cada tipo de rendimiento, vale decir que existen tantos tributos como fuentes que resultan abarcadas por las cédulas, Las características del sistema cedular son, básicamente, las siguientes: Cada clase de rédito está sujeta a un impuesto por separado, no existen, compensación entre réditos y pérdidas de diferentes categorías. Aplican alícuotas proporcionales con diferentes tasas para cada cédula. No se aplican deducciones por mínimo de subsistencia, cargas de familia, gastos para la salud y la educación.

Los países de la región que aplican este método son: Costa Rica, que tiene un Impuesto sobre las Rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación, pensión u otras remuneraciones por servicios personales. Asimismo, mantiene un Impuesto a las Remesas del Exterior y un Impuesto Especial sobre Bancos y Entidades Financieras no domiciliadas. Paraguay, distingue el impuesto a la renta de las actividades comerciales, industriales y de servicios, de las obtenidas en el sector agropecuario, así como también, la renta personal que grava los ingresos de las personas físicas en el sector servicios, y la renta del pequeño contribuyente.

El sistema dual es un esquema que está cobrando relevancia, dentro de los sistemas cedulares o analíticos, adoptado a comienzo de los años 90 por los países

¹¹ Se estima pertinente aclarar que el tratamiento se circunscribe a los sujetos pasivos residentes o domiciliados en el ámbito de la jurisdicción política de que se trate, a diferencia del que recae sobre los sujetos pasivos no residentes, o beneficiarios del exterior, para el que los ordenamientos jurídicos tributarios consagran generalmente un impuesto cedular específico. (Darío González, Carol Martinoli y José Luis Pedraza, 2009: 128).

nórdicos, Suecia, Noruega, Finlandia y Dinamarca aunque lo abandonó en 1994.

“Velayos¹², señala que se llama «dual» porque grava de forma diferenciada las rentas del capital de las rentas del trabajo, apartándose de los sistemas globales. El capital se grava a una tasa única y moderada, mientras que el trabajo (que normalmente incluye la actividad profesional o comercial), queda gravado a tasas progresivas, que superan la tasa del capital. La renta empresarial, combinación de renta del trabajo y capital, difiere en los distintos sistemas duales, pero en general predomina una tributación a una tasa única, inferior aunque no demasiado alejada de la tasa máxima del trabajo, esencialmente para evitar que los profesionales se transformen en empresas para pagar menos”.

En la región existen dos países que han incorporado en su sistema tributario el sistema dual, Uruguay, que aplica este sistema a partir de la reforma tributaria que entró en vigor en julio del 2007, mismo que grava separadamente las rentas de trabajo, con tasas progresivas, y las rentas del capital, con una tasa proporcional. Perú en la reforma del año 2007 establece un esquema dual¹³, con una tasa progresiva acumulativa para las personas físicas domiciliadas en el país, que va de una alícuota mínima del 15% a una máxima del 30%, mientras que para la renta neta del capital, también obtenida por personas naturales domiciliadas en Perú, alcanza el 6,25%, con excepción de los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a las que se le aplica una alícuota del 4,1%. De tratarse de rentas de fuente peruana, correspondiente a personas naturales no domiciliadas en Perú, la tasa máxima alcanza el 30%.

¹² Velayos, F, «Uruguay es «un avanzado internacional con la reforma tributaria» asegura ex-perto español». Diario La República 16/8/07, (2007). Montevideo.

¹³ Decreto Legislativo N.º 972 publicado el 10/3/07, con las modificaciones introducidas por la Ley N.º 29.308 del 2008, que entró en vigencia a partir del ejercicio 2009.

También pueden verificarse *sistemas mixtos*, éstos poseen características propias de los dos métodos indicados anteriormente, el cedular y el global, sin que puedan encasillarse en ninguno de ellos. Consiste en adoptar un sistema de impuestos cedulares sobre las rentas de diferentes fuentes, e integrarlo con un impuesto complementario personal sobre el conjunto global de las rentas. Actualmente, Chile mantiene un sistema mixto, basado en dos impuestos cedulares: Impuesto a la Renta de la Primera Categoría (rentas de capital y de las empresas), e Impuesto Único de Segunda Categoría (rentas del trabajo).

1.1.1.3 Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas (ISRPJ)¹⁴.- Lo que se conoce como la Renta de Sociedades, es aquella que es cobrada por los ingresos obtenidos por las compañías constituidas en el territorio nacional. En lo que respecta a las alícuotas aplicables para las personas jurídicas en los países de la región, resulta un tema de debate si deben ser progresivas o proporcionales. Parte de la doctrina tributaria propugna la aplicación de tasas del tipo progresivo por entender que otorga una mayor equidad tributaria, al tomar en consideración la capacidad contributiva de las personas jurídicas (a mayor ingreso, mayor impuesto), mientras que la postura contraria, a favor de una alícuota proporcional destaca, las siguientes deficiencias de la progresividad: El volumen de las utilidades no es representativo a los efectos de determinar la aptitud de pago de las empresas, estimando que la misma pudo derivarse de la aplicación de volúmenes de capital totalmente distinto. Puede detener el desarrollo de las pequeñas empresas antes que las mismas alcancen su punto óptimo. No resulta apropiado aplicar en las personas jurídicas el concepto de capacidad contributiva, y. Los problemas técnicos que acarrea con respecto a la integración de la imposición a nivel de empresa o sociedad y de personas físicas que las componen.

¹⁴ (D. González, C. Martinoli y J Pedraza, 2009: 145-147).

Los países de América Latina muestran una significativa tendencia a la adopción de la tasa proporcional para las personas jurídicas. Entre los países que aplicaban tasas progresivas y cambiaron a la proporcional pueden citarse: Brasil, Colombia, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú y República Dominicana. Actualmente, solo Venezuela mantiene la progresividad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas. Dentro de este impuesto es importante remitirse al gravamen establecido en cada país; Paraguay con el 10%, Brasil con el 15% y Chile con el 17%, se destacan como alícuotas significativamente más bajas, mientras que en Ecuador el gravamen es del 25% (reducción anual gradual para llegar hasta una tarifa del 22%); y Argentina con el 35% siendo el más alto de América Latina.

1.1.1.4 Impuesto sobre el patrimonio¹⁵.- Este impuesto grava a determinados bienes (inmuebles, vehículos automotores, aeronaves, embarcaciones, etc) de personas naturales o jurídicas. Muchas legislaciones de la región delegaron sus facultades a nivel estadual o municipal en lugar de mantenerlo como un recurso global del gobierno central. En Ecuador se lo conoce como Impuesto sobre la propiedad (Urbana y Rural,) y son los gobiernos municipales los beneficiarios de este impuesto y los encargados de su gestión. Cabe señalar que este impuesto no es generalizado en todos los países ya que puede estar incluido dentro del Impuesto a la Renta.

A manera de conclusión se puede señalar que el Impuesto sobre la Renta se aplica en todos los países de América Latina, alcanzando a las personas físicas y jurídicas, con alícuotas progresivas a excepción de Bolivia, el método técnico utilizado, es el de escala, con tendencia a la reducción del número de tramos. Uno de los problemas evidenciados que inciden negativamente en el nivel de recaudación y equidad del impuesto es el volumen de las deducciones y exenciones reconocidas por los

¹⁵ (D. González, C. Martinoli y J Pedraza, 2009: 173-174).

ordenamientos tributarios de la región.

En lo que respecta a las alícuotas correspondientes a las personas jurídicas, los sistemas tributarios de los países de la región se caracterizan por la adopción de una tasa de tipo proporcional, con la excepción de Venezuela que tiene una tendencia progresiva. Finalmente en lo que respecta al Impuesto Patrimonial, muchas legislaciones de los países de América Latina han delegado esta facultad a los gobiernos sub-nacionales municipales, mismos que tienen a cargo la recaudación y administración de los mismos.

1.1.1.5 Impuesto sobre el valor añadido (IVA)¹⁶.- Es el impuesto gravado a los bienes muebles y servicios que es cobrado en el momento de la transferencia de dominio. Este impuesto al igual que el impuesto a la Renta se encuentra en todas las legislaciones de los países de América Latina¹⁷, con el mismo hecho generador y recae sobre los mismos sujetos. Se puede diferenciar en los porcentajes gravados del impuesto en los diversos productos, así como aquellos exentos. Se podría decir como regla general que los medicamentos y alimentos de consumo básico se encuentran exentos, pero en los porcentajes si podemos ver variantes como por ejemplo en Argentina va del 10,5% al 27%, Chile tiene un gravamen de tipo general del 19%, en un sistema parecido al nuestro en el que tenemos un gravamen del 12%.

Este gravamen se ha convertido en uno de los principales impuesto de los sistemas tributarios latinoamericanos. Su importancia se incrementó cuando los países aumentaron la tasa, ampliaron su base imponible y mejoraron la administración del tributo. A fin de evitar o mitigar el efecto regresivo que tenía este impuesto (esto es, que eran pagados en mayor proporción por sectores de la población con menores ingresos y en menor medida por los de mayor ingresos), los países de América Latina, a partir de la

¹⁶(D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 183-194).

¹⁷ Con excepción de Cuba.

década de los noventa, han comenzaron a aplicar de forma predominante una tasa única, con fundamento en mejorar la eficiencia de la administración tributaria, así como por razones políticas, sociales y/o de progresividad del tributo. En la actualidad, se aplican alícuotas más elevadas a los bienes suntuarios o de lujo o por el contrario, excluyen del ámbito impositivo o aplican una tasa reducida o la tasa del 0% a los alimentos o medicinas, entre otros bienes como también de algunos servicios.

1.1.1.6 Impuestos sobre los consumos especiales (ICE)¹⁸.- Son aquellos impuestos gravados a ciertos productos (tales como: alcohol, los tabacos, automóviles, telefonía móvil, televisión por cable, etc) determinados que no son de uso común o masivo con un porcentaje diferente al del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Uno de los argumentos que justifican su implementación está dado por su eficacia recaudatoria unida a su facilidad de gestión, especialmente si los productos gravados operan en régimen de monopolio. En Ecuador, se lo conoce como Impuesto a los Consumos Especiales, Derivados de Hidrocarburos.

Para la determinación de los Impuestos sobre los Consumos Específicos (ICE). Básicamente existen tres métodos. *Ad Valórem*, Aplica un porcentaje sobre el precio o valor de la prestación (según el precio neto de venta, de referencia, de venta al público, de la contraprestación, etc.). *Específico*, consiste en una cantidad fija de dinero por unidad del bien o servicio (litro, galón, paquete con determinada cantidad de cigarrillos, etc.). *Tipo IVA*, plurifásico no acumulativo y se basa en la utilización del método financiero, crédito contra débito.

Entre los principales conceptos sujetos al impuesto selectivos que se utilizan en los países de América Latina pueden destacarse: Impuesto sobre bebidas alcohólicas,

¹⁸ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 197-202).

como cerveza, vino, champagne, licores, etc., y no alcohólicas, como refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, jarabes o extractos, etc. Algunos países aplican el método del «impuesto específico» monto fijo por unidad (litro, envase, etc.), otros el método del «impuesto ad valórem» teniendo en consideración el precio de venta del productor o envasador o del valor aduanero en los productos importados, para luego aplicar la alícuota que prevé el tributo.

Impuesto sobre el tabaco, como cigarrillos, cigarros y demás productos de lagama. Se aplica el método del «impuesto ad valórem», precio de venta al público para cada clase de producto.

Impuestos sobre hidrocarburos y sus derivados, combustible, productos derivados del petróleo. Se aplica el «método ad valórem», precio de venta al público o de referencia para cada clase de combustible, al que luego se le aplica la alícuota prefijada, e «impuesto específico» monto fijo por unidad (litro, galón, etc

Imposición sobre consumos de lujo, puede tratarse de bienes y/o servicios que se consideran representativos de una mayor capacidad de pago. Entre los países de la región que gravan los objetos suntuarios (piedras preciosas o semipreciosas, oro, plata, pieles, alfombras, tapices, etc.), se encuentran Argentina, Cuba y Ecuador; otros países gravan dichos bienes en el Impuesto al Valor Agregado con tasas superiores a la general (Venezuela) o con un impuesto adicional (Chile).

1.1.2 Impuestos heterodoxos¹⁹.- Como se mencionó anteriormente, América Latina ha implementado un sistema tributario basado en la política ortodoxa debido al alto nivel de evasión, la limitada capacidad de control de la administración tributaria, el elevado gasto fiscal y, por ende, la necesidad urgente de los países de obtener ingresos adicionales, ha

¹⁹ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 207-208).

contribuido a que las administraciones tributarias incorporen métodos innovadores de tributación a los cuales se los conoce como impuestos heterodoxos. Entre los principales *impuestos heterodoxos* que aplican los sistemas tributarios latinoamericanos podemos mencionar:

- Impuestos Presuntivos sobre la Renta (IPSLR)
- Impuestos Mínimos a la Renta (IMR)
 - Impuesto a los Activos Empresariales (IA)
 - Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)
 - Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)
- Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)
- Derechos de Exportación (DE)
- Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes (RS)
- Impuestos Verdes (IV)

1.1.2.1 Impuesto Presuntivo sobre la Renta (IPSLR)²⁰.- Tiene como objetivo remplazar el Impuesto sobre la Renta de pequeños y medianos contribuyentes y ha sido creado para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones, a través de una liquidación sencilla que los exime de tributar en base a su renta real. Existen dos tipos de presunciones legales: las absolutas y las relativas. Las primeras operan en aquellos supuestos en los cuales el legislador vincula ciertos efectos al hecho inferido, sin que sea posible desvirtuar su existencia, pese a que, concretamente, sea factible acreditar su falta de acaecimiento. Las segundas conservan el carácter de probabilidad, puesto que sus efectos pueden ser desvirtuados mediante prueba en contrario que demuestre la no verificación del hecho considerado existente. En los impuestos presuntivos, que, como característica, son de carácter optativo, para la determinación de la renta aplican

²⁰ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 209-211).

presunciones legales absolutas, es decir, que no admiten prueba en contra.

González²¹, enumera los principales regímenes presuntivos sobre la renta que aplican los países de la región, entre ellos: Brasil, que establece diferentes modalidades para pagar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas, según su importancia económica, así, distingue entre: la tributación sobre base real, constituye la regla para la determinación del Impuesto sobre la Renta y en el caso de empresas cuyos ingresos superen determinado monto es obligatoria. La tributación en base presunta, posibilita a los contribuyentes comprendidos una significativa reducción de las obligaciones accesorias y la base de cálculo del Impuesto sobre la Renta se presume de la renta obtenida en relación con la facturación de la empresa. La renta arbitrada, es igual a la renta presunta, con alícuotas un 20% mayor cuando el contribuyente o el fisco no prueban la renta documentalmente. En cuanto al Simple Nacional, rige para las micro y pequeñas empresas, mediante la aplicación de una alícuota progresiva sobre los ingresos brutos. Por último, el Régimen del Micro-Emprendedor Individual (MEI), destinado a los pequeños contribuyentes individuales, los cuales mediante el pago de una cuota fija remplazan el pago de los impuestos nacionales y municipales.

En Perú se aplica el Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER) para los sujetos que no alcanzan determinado monto de ingresos y que obtienen rentas de tercera categoría. El método que se utiliza es el de un porcentual sobre los ingresos brutos, de acuerdo a la actividad económica. Además, los pequeños contribuyentes pueden adherirse al Régimen Único Simplificado (RUS), en base a los ingresos brutos.

La aplicación de estos impuestos a la renta presunta, han tenido como finalidad en los países que los aplicaron, la facilitación del cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes, dado su fácil gestión, comparado con la complejidad que significa aplicar

²¹ (D. González, 2009: 28).

el régimen general del Impuesto sobre la Renta.

1.1.2.2 Impuesto Mínimo a la Renta (IMR)²².- Tiene como objetivo complementar al Impuesto sobre la Renta, limitando el deterioro del mismo y facilitando de esa manera asegurar ingresos mínimos a la hacienda pública. Es decir, el Impuesto Mínimo a la Renta (IMR) pretende convertirse en un *minimun tax* del Impuesto sobre la Renta, a efectos de obligar a las empresas a tributar un mínimo de renta, para limitar la significativa evasión en de este impuesto ortodoxo.

Los países de América Latina han sido muy creativos en esta materia, y se podría destacar una amplia variedad de impuestos o regímenes especiales de estas características. Entre los regímenes de renta mínima pueden distinguirse en primer término a los que se basan en la aplicación de una alícuota sobre los ingresos brutos, estableciendo de esta forma una renta presunta.

Entre estos, se pueden mencionar el Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR) en Panamá. Este impuesto se calcula como un *minimun tax* aplicando una alícuota del 6% sobre la renta bruta en las personas naturales, y el 30% sobre el 4,67% de la renta bruta en las personas jurídicas. Con la misma técnica se pueden mencionar al Régimen Especial de Renta (RER) en Perú, al Impuesto sobre la Renta Presunta en Brasil y al sistema de determinación ficta del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) en Uruguay.

Entre los impuestos a la renta mínima más significativos por la trascendencia que han tenido, se encuentran: el Impuesto a los Activos (IA), el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).

²² (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009:213).

1.1.2.3 Impuesto a los Activos (IA)²³.- En Latinoamérica, México fue el primer país en introducir el Impuesto al Activo Empresarial a partir del año 1989, procurando evitar la caída de la recaudación en el Impuesto sobre la Renta originada en la opción que establecía para deducir como gasto el porcentaje que establecía las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, en lugar de depreciarlos, lo que además, creó un incentivo muy importante que motivó la adquisición de bienes de uso por las empresas con la sola finalidad de reducir la imposición a la renta.

Actualmente, lo utilizan ocho países, los que reciben diversas denominaciones, a saber: Argentina, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (IGMP); Colombia, Impuesto sobre la Renta y Complementarios (renta presunta); Ecuador, Impuesto sobre los Activos(IA) mismos que están a cargo de la municipalidad; e Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE), Guatemala, Impuesto a la Solidaridad (ISO); Honduras, Impuesto sobre los Activos Netos; Nicaragua, Impuesto al Patrimonio Neto; Perú, Impuesto Transitorio a los Activos Netos (ITAN); y, República Dominicana, Impuesto a los Activos.

Siguiendo a González²⁴, “la inclusión de este gravamen en los sistemas tributarios latinoamericanos encuentra sustento en la poca experiencia y capacidad de las administraciones tributarias de los países del área para fiscalizar adecuadamente el impuesto sobre la renta de las empresas, y por ello han buscado con su implementación, ponerle un límite a la evasión del Impuesto sobre la Renta, incrementando la recaudación de la imposición directa empresarial”.

²³ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 214-217).

²⁴ (D. González, 2009:22).

1.1.2.4 Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)²⁵.- Entra en vigencia en México en enero de 2008, y actúa como impuesto mínimo complementario del Impuesto sobre la Renta en sustitución del Impuesto a los Activos empresariales, entre las ventajas reconocidas por las autoridades mexicanas para la aplicación del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se mencionan:

- Es un impuesto mínimo general, esto es, se aplica evitando al máximo las exenciones que terminan distorsionando al sistema tributario.
- No afecta a los contribuyentes que en el Impuesto sobre la Renta tengan una carga mayor a la que se determine en el Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- El cálculo del impuesto es simple y consiste en aplicar la tasa única a la diferencia de ingresos menos gastos (insumos e inversión).
- Favorece la inversión y la productividad, al permitir la deducción de las primeras.
- Favorece la creación de empleos, toda vez que una mayor inversión redundará en una mayor generación de empleos.

1.1.2.5 Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)²⁶.- Se implementa en México a partir del primero de julio de 2008, este impuesto se aplica a todos los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera que realicen las personas, sean o no contribuyentes, en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre en instituciones del sistema financiero por el monto que exceda los veinticinco mil pesos (\$25.000). Se calcula multiplicando el importe que excede dicho monto por una tasa del 2%. También debe abonarse este impuesto por la adquisición de cheques de caja en efectivo, sin importar el importe.

²⁵ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 218-219)

²⁶ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 220)

1.1.2.6 Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)²⁷.- Surgió como forma de obtener recursos fiscales a bajo costo y de forma simple, convirtiéndose en una herramienta fiscal significativa en las crisis económicas. Es de fácil administración ya que se canaliza a través de las entidades bancarias mismas que actúan como agentes de percepción del tributo en la fuente, ingresándolas de inmediato al fisco. Actualmente lo aplican cinco países de la región: Argentina (Impuesto al Débito y Crédito en Cuenta Corriente y Otras Operatorias), Bolivia (Impuesto a las Transacciones Financieras-ITF), Colombia (Gravamen a los Movimientos Financieros), Perú (Impuesto a las Transacciones Financieras-ITF) y República Dominicana (Impuesto sobre los Cheques). En lo concierne a la técnica utilizada para implementar este impuesto, se diferencian dos grupos: a) abarca sólo a los débitos de las transacciones financieras (Colombia y República Dominicana), y b) alcanza a los débitos, y créditos en las cuentas corrientes y otras operatorias del sistema financiero (Argentina, Bolivia y Perú).

En Ecuador un tributo de esta naturaleza es el (Impuesto a la Circulación de Capitales –ICC-), se aplicó durante dos períodos fiscales (1999 y 2000), debido a la urgente necesidad de obtener ingresos en forma expedita ante la severa crisis económica que atravesaba el país. Este impuesto sustituyó al impuesto a la renta en parte del ejercicio fiscal de 1999, subsistiendo hasta el año 2000 con una tarifa inferior a la establecida en su creación²⁸, para finalmente ser derogado en el año 2001.

²⁷ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 221-225)

²⁸ El Impuesto a la circulación de capitales (ICC) se creó a través de la Ley de Reordenamiento en Materia Económica en el Área Tributaria-Financiera (98-17), R.O.78, del 1 de diciembre de 1998, y establecía la tarifa del 1% sobre todas las operaciones en el sistema financiero nacional, incluidas las operaciones off-shore, sean en moneda nacional, unidades de valor constante (UVC) o moneda extranjera, desde el 1 de enero de 1999. Posteriormente, la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (99-24) de abril 1999 restablece el impuesto a la renta a partir de mayo de 1999. Durante este ejercicio económico se mantiene el ICC como anticipo de impuesto a la renta para personas naturales; en el caso de las personas jurídicas se lo considera como otro impuesto adicional, pero deducible como gasto dentro de la conciliación tributaria aplicable a este ejercicio. A través de la Ley de Racionalización Tributaria, R.O. 321, 18 de noviembre de 1999, se reduce al 0.8% la tarifa del impuesto a partir del ejercicio fiscal 2000 y finalmente se lo suprime a partir de enero de 2001.

1.1.2.7 Derecho de Exportación (DE)²⁹.- Se aplica en Argentina, tiene como finalidad conseguir ingresos fiscales de las rentas extraordinarias alcanzadas por los exportadores, ante aumentos de los precios internacionales y/o con motivo de una maxi-devaluación. Entre las ventajas de adoptar la imposición en estudio se indica que resulta de fácil administración, dado su técnica, por cuanto la Aduana se ocupa de recaudar un porcentaje determinado del valor de exportación de la mercadería, así también, por cuanto supone ingresos fiscales suplementarios para los gobiernos.

En Ecuador, la Ley Reformativa Para la Equidad Tributaria³⁰, crea los impuestos reguladores tales como: el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD)³¹, mismo que se aplica sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero. El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza. El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IIE)³², obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables. Para efectos de este impuesto se considera ingresos extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos. El Impuesto a las Tierras Rurales (ITR)³³, impuesto anual sobre la propiedad o posesión de inmuebles rurales. El hecho generador de este impuesto es la propiedad o posesión de tierras de superficie igual o superior a 25 hectáreas en el sector rural según la

²⁹ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009: 226-228)

³⁰ Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, R.O. 242, de 29 de Diciembre de 2007.

³¹ Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador Arts. 155-156

³² Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador Arts. 164-165

³³ Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador Arts. 173-174

delimitación efectuada por cada municipalidad en las ordenanzas correspondientes, que se encuentre ubicado dentro de un radio de cuarenta kilómetros de las cuencas hidrográficas, canales de conducción o fuentes de agua definidas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería o por la autoridad ambiental.

1.1.2.8 Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes (RS)³⁴

Surgieron como una respuesta a los altos índices de informalidad económica existentes en los países de América Latina. Estos regímenes intentan administrar un universo importante de contribuyentes, con poca significación fiscal, de bajo nivel educativo y deficiente nivel organizativo, a los cuales resulta imposible imponerle prácticas contables rigurosas. Actualmente, son quince (15) los países de la región que los aplican:

Argentina, Monotributo; Bolivia, Régimen Tributario Simplificado (RTS), Sistema Tributario Integrado (STI) y Régimen Agropecuario Unificado (RAU); Brasil, Simples Nacional y Régimen del Micro Emprendedor Individual (MEI)³⁵; Colombia, Régimen Simplificado Impuesto al Valor Agregado; Costa Rica, Régimen de Tributación Simplificada (RTS); Chile, Régimen Simplificado Impuesto a la Renta, Régimen de Renta Presunta Sector Agropecuario, Régimen de Tributación Simplificada para los Pequeños Contribuyentes, Régimen de Cambio de Sujeto del Impuesto al Valor Agregado y Régimen de Tributación Simplificada; Ecuador, Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE); Guatemala, Régimen de Tributación Simplificado para Pequeños Contribuyentes; Honduras, Régimen Simplificado del Impuesto sobre Ventas; México, Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS), Régimen Intermedio, Régimen Simplificado Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca, Régimen Simplificado Sector Autotransporte; Nicaragua, Régimen Especial de Estimación

³⁴ (D. González, C. Martinoli y J. Pedraza, 2009:229-239).

³⁵ Este impuesto empieza a regir a partir del 1-07-2009.

Administrativa para Contribuyentes por Cuota Fija; Paraguay, Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente (IRPC); Perú, Nuevo Régimen Único Simplificado (RUS) y Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER); República Dominicana, Régimen de Estimación Simple (RES); y, Uruguay, Monotributo y Régimen de IVA Mínimo.

De lo arriba mencionado se puede concluir que la aplicación de una política tributaria ortodoxa no es característica distintiva de los países de América Latina, puesto que todos los países han adoptado de alguna manera algún impuesto o régimen especial de tributación heterodoxa, con el fin de mejorar sus ingresos tributarios, debido a la imposibilidad que han tenido los países de la región de aplicar eficientemente un sistema tributario ortodoxo ya sea por problemas de diseño de política tributaria, por las exenciones y regímenes preferenciales otorgados a diferentes grupos de sectores económicos, como por el limitado control que han tenido las administraciones tributarias, razón por la cual los impuestos heterodoxos cada vez se afianzan más en los sistemas tributarios de los países de la región.

1.1.2.9 Impuestos Verdes (IV)³⁶, Este impuesto está incluido en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, cuyo contenido es inédito en Ecuador, y buscan incidir en los hábitos de consumo en temas medioambientales. Con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental y estimular el proceso de reciclaje se establece el impuesto ambiental a las botellas plásticas no retornables que graba el embotellamiento de bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua en botellas plásticas no retornables, así como su importación. El Impuesto Ambiental es de hasta dos centavos de dólar por cada botella plástica no retornable, el cual es redimible, es decir, puede ser devuelto en su totalidad con la recuperación de las botellas, y una tasa de 0,10 dólares a las fundas plásticas y papel no biodegradable por cada unidad.

³⁶ Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el R.O 583 del 24-11-2011

Lo que se busca es evitar la contaminación por los desperdicios del plástico en las ciudades y playas. Están exentas las botellas plásticas para uso de lácteos y medicamentos³⁷.

1.2 Historia de la gestión y recaudación tributaria en Ecuador y Chile

1.2.1 Experiencia ecuatoriana³⁸

El Ecuador del siglo pasado se caracterizó por un incipiente desarrollo del régimen tributario interno; prevalecieron las prácticas de recaudación de tributos que se afincaron en las arcas de los gobiernos seccionales y una recaudación baja para el gobierno central. El boom petrolero de los años setenta y la economía de mercado apuntalada en los ingresos del petróleo convirtieron al Estado social en dependiente de los ingresos no tributarios por más de tres décadas. En el proceso de formación democrática del Estado, inmerso antiguamente en dictaduras surgen nuevos derroteros que buscan la composición de un presupuesto estatal que ayude a cumplir las metas de los gobiernos centrales. Esto conlleva a repartir la riqueza nacional proporcionando los servicios básicos y elementales a una población pobre y de escasos recursos económicos.

En el año 1989, se dio el primer gran paso a la modernización del sistema tributario ecuatoriano con la expedición de la Ley de Régimen Tributario Interno, que tenía como postulados y principios generales racionalizar y limitar la proliferación de incentivos y exenciones que generan trato discriminatorio y distorsiones en la progresividad de las tarifas, proponiendo el establecimiento de un impuesto progresivo único que tome en consideración la real capacidad de pago de los contribuyentes y garantice que quienes reciben menores ingresos estén sometidos a una menor tributación que aquellos que reciben mayores ingresos .

³⁷ www.enlatino.com > Especiales > Ecuador, visitada el 3-08-2012.

³⁸ (T. Pérez de Dávila 2007: 15-16).

Debido a que la Dirección General de Rentas (DGR)³⁹ dependencia adscrita al Ministerio de Finanzas y Crédito Público (hoy Ministerio de Finanzas), no alcanzó su máximo rendimiento y eficacia, dando lugar a que cada vez se incremente los índices de evasión y elusión tributaria, surgió la necesidad de crear una institución técnica y autónoma que sea la encargada de llevar la política tributaria. Por tal razón, el 2 de diciembre de 1997, mediante publicación en el Registro Oficial Nro. 206, se expide la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) entidad técnica, autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y recursos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión sujeta a las disposiciones de la normativa tributaria con autonomía en los órdenes administrativo, financiero y operativo.

El fundamento para su creación era la necesidad de modernizar la gestión de las rentas internas, en orden para garantizar las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto del Estado a más de que era necesario reducir la evasión e incrementar los niveles de moralidad tributaria en el país. Luego de un periodo de transición, el Servicio de Rentas Internas empieza su gestión efectiva en agosto de 1998. En este primer año se impulsa el fortalecimiento del nuevo paradigma tributario con la propuesta de un esquema tributario que elimine los escudos fiscales y los beneficios tributarios que se reflejaban en una pobre recaudación fiscal. De igual manera, se buscó la modernización de la Administración Tributaria, que se proyectaba como una entidad diametralmente opuesta a su antecesora, con el objeto de reforzar las arcas fiscales y

³⁹ Inició sus actividades administrativas en 1958, mediante Decreto Ejecutivo 015 del 7 de febrero y publicado en el Registro Oficial Nro. 485 del 11 de abril del mismo año; entidad que funcionaba adscrita al Ex Ministerio de Finanzas y Crédito Público; su función principal era planificar, dirigir, controlar y coordinar la administración tributaria interna del país.

garantizar el marco jurídico necesario para la aplicación del nuevo esquema.

Con este impulso se expiden reformas legales fundamentales que crean un marco normativo moderno e innovador, entre ellas podemos citar: la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, que elimina un grupo de exorbitantes exenciones y escudos fiscales existentes que hacían difusa la aplicación de las normas tributarias. Una reforma importante que se dio con esta Ley, fue la regulación del procedimiento para la aplicación de la figura jurídica de la “clausura”, la misma que constara en la Disposición General Séptima y considerada como una de las sanciones más efectivas y más usadas por la Administración Tributaria cuando se dan los presupuestos para aplicarla.

Ley de Racionalización Tributaria⁴⁰, cuyo postulado esencial fue introducir cambios fundamentales en determinadas normas tributarias, que se traduzcan en un incremento sostenido de los ingresos tributarios, sin que por ello se deje de observar en todo momento los principios de igualdad y proporcionalidad consagrados en la Constitución de la República del Ecuador. Ley de Reforma Tributaria⁴¹, dirigida a racionalizar y simplificar el Sistema Tributario no Petrolero del Ecuador sin aumentar la carga impositiva, entre otras. La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)⁴², como ley especial que estableció varios de los impuestos que existen en el Ecuador: impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, régimen impositivo simplificado. Además, determina todos los elementos relativos a éstos, como hecho generador, base imponible, cuantía del tributo, cuándo y cómo deben pagarse, deducciones, exenciones, cálculo de intereses en circunstancias determinadas, entre otros aspectos.

⁴⁰ Ley 99-41, S-R.O. 321, de 18 de noviembre de 1999.

⁴¹ Ley 2001-41, S-R.O. 325, de 14 de mayo de 2001.

⁴² Resolución N° 26 (publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 463 del 17.11.2004) y normas modificatorias, se encuentran regulados el Impuesto a la Renta (Título Primero), el Gravamen a la Actividad Petrolera, el IVA (Título Segundo), el ICE (Título Tercero) y el RISE.

El Código Tributario, estructurado en cuatro partes: en su Libro I contiene las disposiciones relativas al tributo, a la obligación tributaria y a los sujetos de la relación que nace en virtud de aquella, es decir, se ocupa de lo sustantivo tributario; en los II y III contempla la normativa sobre el procedimiento administrativo y el contencioso tributario respectivamente; y, en el IV libro se refiere al régimen sancionatorio tributario. También contempla el ejercicio de los derechos de los contribuyentes y se enfoca a profundidad en las diversas alternativas que se ofrecen a estos para que puedan presentar reclamos, peticiones, solicitudes, consultas y recursos; código que a esos momentos ya tenía algunos años de vigencia⁴³.

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador⁴⁴, reformó varios artículos del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y creó nuevos impuestos: impuesto a la salida de divisas, impuesto a las tierras rurales, impuesto a los ingresos extraordinarios. Además definió qué y a quienes se considera partes relacionadas, se estableció el régimen de precios de transferencia y el régimen impositivo simplificado ecuatoriano (RISE), entre otras reformas.

1.2.1.1 Facultades de la Administración Tributaria ecuatoriana⁴⁵.- El SRI como administración tributaria central tiene la responsabilidad de determinar y recaudar los tributos internos establecidos por ley (LRTI) mediante la aplicación de ésta y demás normativa pertinente. Una de sus finalidades es consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, para lo cual cuenta con autonomía política y financiera. Para alcanzar los fines tributarios, se establecen atribuciones y facultades a la

⁴³ Código Tributario expedido en diciembre de 1975, a través de Decreto Supremo 1016-A. Última codificación publicada S-R.O. No.38 de 14 de junio de 2005.

⁴⁴ Cuerpo normativo publicado en el Tercer Suplemento del R.O. No. 242 de 29 de diciembre de 2007.

⁴⁵ Manuel Torres C., *Estructura de los Ingresos Tributarios en el Presupuesto General del Estado*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, Área de Derecho: Programa de Maestría en Tributación, 2008, pp. 31-39.

Administración Tributaria, sujetándose a las disposiciones del Código Tributario. Estas facultades son:

1.2.1.2 Facultad Reglamentaria⁴⁶.- “Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias; extendida, no obstante, por efectos de esa misma disposición al Director General del SRI, al establecer que éste podrá dictar circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración”.

1.2.1.3 Facultad Determinadora⁴⁷.- “La determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración, tendientes a establecer en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo”.

1.2.1.4 Facultad Resolutiva⁴⁸.- Obra en concordancia con el Art. 103 inciso 5, al prever que “Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo, o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración tributaria”.

1.2.1.5 Facultad Sancionadora⁴⁹.- “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrá las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida prevista en la Ley”; y,

1.2.1.6 Facultad Recaudadora⁵⁰.-“La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el reglamento establezcan para

⁴⁶ Código Tributario Art. 7

⁴⁷ Código Tributario Art. 68

⁴⁸ Código Tributario Art. 69

⁴⁹ Código Tributario Art. 70

⁵⁰ Código Tributario Art. 71

cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración”.

1.2.2 Cultura tributaria⁵¹.- Nuestro país se ha caracterizado por tener baja cultura tributaria. Para mejorar las recaudaciones se han aplicado programas de asesoramiento a los contribuyentes, destinando recursos humanos y materiales como son oficinas de información, visitas de campo y actualmente con la incorporación y soporte de recursos tecnológicos para brindar un mejor servicio. “El Director General del Servicio de Rentas Internas tiene la facultad de implantar los sistemas que considere adecuados para incentivar a los consumidores finales, a exigir la entrega de facturas por los bienes y servicios prestados, mediante sorteos o sistemas similares, para lo cual asignará los recursos necesarios del presupuesto de la Administración Tributaria”⁵². Bajo este contexto, se ha implantado el sistema de “lotería tributaria” como uno de los recursos para fomentar la conciencia ciudadana del deber de tributar, reflejada, entre otros aspectos en la exigencia de la emisión y entrega de comprobantes de venta y comprobantes de retención (estos en los casos que corresponda) por los bienes adquiridos o los servicios prestados.

1.2.3 Capacidad de Gestión.- Un pilar fundamental para el funcionamiento de la administración tributaria es el talento humano, ya que su gestión afecta directamente a los resultados. La renovación del personal desde el año 1998, y el aumento en el número de funcionarios ha sido importante para la gestión administrativa. El Servicio de Rentas Internas tiene como prioridad incrementar sustancialmente el número de funcionarios con título superior y además mejorar la calidad profesional a través de la especialización. El

⁵¹Registro histórico y vigencia social de la aplicación de la ley en la que el Estado obliga a sus conciudadanos y extranjeros el pago de cuotas mediante documentos, valores, moneda de uso corriente o especie (bienes inmuebles, productos varios ó materia prima.) mx.answers.yahoo.com > ... > Política y Gobierno > Leyes y Ética: visitada 4-08-2012.

⁵² Ley de Régimen Tributario Interno 6to inciso del Art. 103 .

personal asignado a las labores tributarias en el Servicio de Rentas Internas es técnicamente especializado y calificado, sujeto a capacitación y evaluaciones periódicas sobre su rendimiento.

1.2.4 Formas de recaudación⁵³.- “El Director del SRI está facultado para celebrar convenios especiales con las instituciones financieras establecidas en el país, tendientes a recibir la declaración y la recaudación de los impuestos, intereses y multas por obligaciones tributarias”. Bajo este contexto, la ley establece sanciones por no depositar los valores recaudados; es decir, si realizada la recaudación respectiva por una institución financiera, no se efectuó la consignación de las sumas recaudadas dentro de los plazos establecidos para tal fin, generarán a su cargo intereses liquidados diariamente, sobre el monto exigible no consignado oportunamente⁵⁴.

1.3 Historia de la gestión y recaudación tributaria en Chile⁵⁵

En la administración tributaria chilena, el surgimiento del Servicio de Impuestos Internos (SII) se relaciona con la formación y el desarrollo del Estado nacional y con la expansión del intercambio mercantil en el país. Procesos que se inician hacia fines del siglo XIX y se consolidan a lo largo del siglo XX. A comienzos del siglo XX, las exportaciones salitreras constituían la actividad económica más importante de la economía chilena y su contribución relativa a la recaudación tributaria representó alrededor de un 45% durante el período 1891-1916. Por lo tanto, en esos años el mecanismo fundamental de financiamiento del gasto público y desarrollo del Estado nacional fue la tributación a la inversión extranjera y al comercio exterior, la que se vio resentida hacia fines de la década de los años 20, producto de la crisis de la exportación

⁵³ Ley de Régimen Tributario Interno Art. 112.

⁵⁴ Ley de Régimen Tributario Interno Art. 113.

⁵⁵ Guillermo Wormald y Ana Cárdenas, *Formación y Desarrollo del Servicio de Impuesto Internos (SII) en Chile: Un análisis institucional*, Santiago de Chile, septiembre 2008, pp. 8-12. www.princeton.edu/cmd/working-papers/idlac08/wp0805f.pdf, visitada 5-08-2012.

de salitre y el impacto de la Gran Depresión.

Sin embargo, ya a partir de 1902, se fueron estableciendo paulatinamente diversos impuestos específicos⁵⁶ y se creó la “Administración de los Impuestos sobre Alcoholes”, servicio público dependiente del Ministerio de Hacienda. Diez años después de su fundación, este servicio se transforma en la “Dirección General de Impuestos”, ampliándose también su campo de acción y modificándose su estructura. Y es a partir de 1916 que el principal organismo recaudador público pasa a llamarse “Dirección General de Impuestos Internos”. La estructura tributaria deja de depender de la tributación al comercio exterior y a la inversión extranjera y se incorporan nuevos impuestos que proporcionaron al Estado chileno diferentes fuentes de financiamiento. En 1924 se dicta la Primera Ley General sobre Impuesto a la Renta, la que está orientada a gravar las rentas del capital obtenido por las empresas comerciales, industriales y mineras, entre otras. Luego en 1925 se promulga la Ley de Impuesto Global Complementario con tasas progresivas y el Impuesto Adicional a las personas sin residencia ni domicilio en Chile. Consecuentemente, el impuesto a la renta comienza a tener una mayor participación dentro de la estructura tributaria chilena.

En la década del 60 se introducen importantes reformas a la administración tributaria. La Dirección General de Impuestos Internos comienza en 1962 su proceso de descentralización, creando sus primeras cinco Direcciones Regionales a lo largo del país, y en 1969 se crea el Rol Único Tributario (RUT) que estableció un sistema de identificación único para todos los contribuyentes del país permitiendo un mejor control

⁵⁶ Entre los más importantes se cuentan: el impuesto a la producción de alcoholes; impuesto al tabaco y las barajas; impuesto a los trámites y diversiones; impuesto a los timbres y estampillas; impuesto al papel sellado; impuestos a las entradas a los hipódromos, circos y teatros.

del cumplimiento tributario.

Durante el gobierno militar (1973-1989) se dictaron diversos Decretos Leyes y Decretos con Fuerza de Ley que buscaron perfeccionar la estructura y la administración tributaria existentes hasta esos momentos⁵⁷. Sin embargo, uno de los más significativos por sus repercusiones sobre la estructura tributaria y las formas de fiscalización del SII, fue la introducción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en 1974. Este impuesto sustituyó al antiguo impuesto a la compra y venta de servicios gravándose sólo el mayor valor o valor agregado del bien en cada etapa de su producción y/o comercialización.

Una segunda transformación normativa de gran relevancia institucional es la promulgación del Código Tributario⁵⁸. Este articulado legal define el marco normativo fundamental que regula: la administración y fiscalización tributaria; el pago, los apremios, infracciones y sanciones a quienes no cumplan con sus obligaciones tributarias y; por último, las prescripciones y procedimientos de los tribunales que tienen a su cargo juzgar las eventuales faltas o delitos tributarios. En este último sentido, este Código establece que el SII se constituye como tribunal de primera instancia en cualquier litigio de impuestos lo que lo transforma en “juez y parte” en toda causa en disputa. Esto naturalmente acrecienta su poder de fiscalización.

Este proceso de transformación del marco legal se completa con la promulgación de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos mediante el Decreto con Fuerza de Ley N° 7 del año 1980. En este decreto se establecen las bases del ordenamiento organizacional del SII que tiene vigencia hasta hoy.

⁵⁷ Los principales decretos dictados durante estos años fueron los siguientes: Decreto Ley N° 824 sobre Impuesto a la Renta (31.12.1974); Decreto Ley N° 828 sobre Impuesto a los Tabacos Manufacturados (31.12.74); Decreto Ley N° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (3.12.76); Decreto Supremo N° 55 que contiene el Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (2.2.77); Decreto Ley N° 3.475 sobre Impuestos de Timbres y Estampillas (4.9.1980); y Ley N° 18.320 sobre Cumplimiento Tributario (17.7.1984).

⁵⁸ Decreto Ley N° 830 en 1974.

1.4 Estructura organizacional y funcional de la Administración Tributaria ecuatoriana (SRI) actual.

1.4.1 Estructura Organizacional.- Los Arts. 1 y 2 del Reglamento Orgánico Funcional del SRI⁵⁹, establecen la estructura del Servicio de Rentas Internas (SRI). La máxima autoridad del SRI es un directorio conformado por:

- El Ministro de Finanzas (quien lo preside),
- El Superintendente de Compañías o su delegado,
- El Superintendente de Bancos o su delegado,
- El Subsecretario de Presupuestos y Contabilidad, y
- Un representante de las Federaciones Nacionales de las Cámaras de la Producción.

El Director General del SRI participa en las reuniones del Directorio con voz informativa pero sin voto. El Presidente del Directorio tiene además, voto dirimente. El Directorio cuenta con un Secretario designado por su Presidente.

1.4.1.1 Dirección General.- El Director General es la persona que dirige y administra el Servicio de Rentas Internas, con funciones específicas contempladas en su ley de creación, entre otras, expedir resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio para la aplicación de las normas legales y reglamentarias, para la armonía y eficacia de la Administración Tributaria, además, basado en los criterios de desconcentración, aprueba el Reglamento Orgánico Funcional que debe contener la estructura orgánica del SRI, integrada por las unidades administrativas que se crean necesarias.

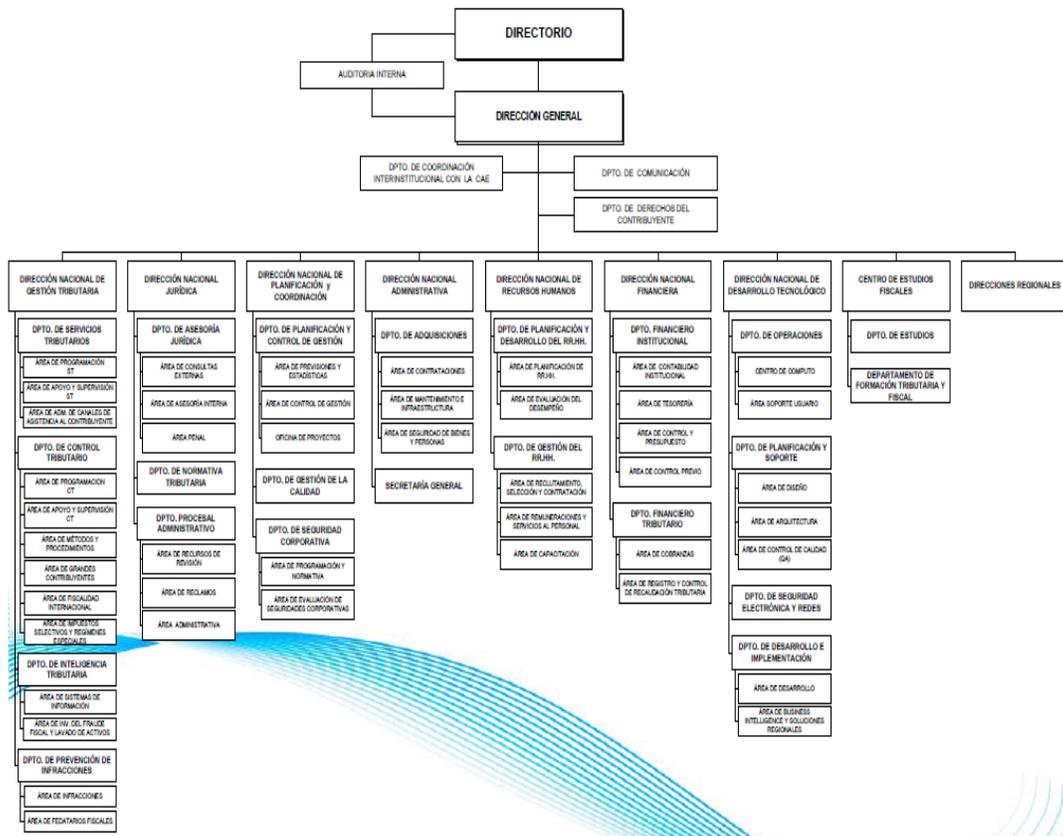
⁵⁹ Resolución N° DSRI-012-2008, S-R.O. 389, de 25 de julio de 2008

1.4.1.2 Administración Nacional.- Su función básica es la de establecer los lineamientos estratégicos, normas, políticas, procedimientos y estándares que deben aplicarse en el ámbito nacional, asegurando la adecuada operación de la administración desconcentrada.

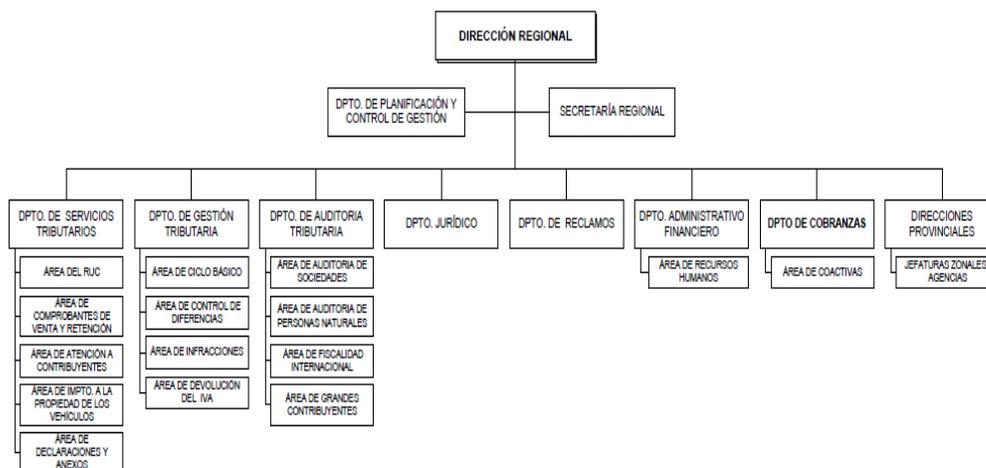
1.4.1.3 Administración Regional.- su función básica es la de ejecutar los procesos y procedimientos bajo un esquema operativo desconcentrado y uniforme, retroalimentando a la Administración Nacional sobre los sistemas implantados, con el propósito de promover su mejoramiento y alcanzar los objetivos y metas institucionales, en un marco de eficiencia y productividad.

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

ORGANIZACIÓN ESTRUCTURAL - ADMINISTRACIÓN NACIONAL



Fuente de Información: <http://www.sri.gob.ec>, Servicio de Rentas Internas: visitada el 8-08-2012



Fuente de Información: <http://www.sri.gob.ec>, Servicio de Rentas Internas: visitada el 8-08-2012.

1.4.2 Estructura funcional.- Dentro de la Administración Tributaria ecuatoriana (SRI) no podemos encontrar un organigrama funcional, como tal. Esta institución se maneja directamente en base al Reglamento Orgánico Funcional antes señalado. Dentro de este Reglamento podemos resaltar la siguiente estructura funcional:

1.4.2.1 Funciones de la Administración Nacional⁶⁰.- Las funciones del Directorio del Servicio de Rentas Internas, están determinadas en su ley constitutiva. Entre las principales están:

1. “Establecer la política tributaria del Servicio de Rentas Internas de acuerdo a los lineamientos fijados por el Gobierno Nacional y evaluar la ejecución de la misma.
2. Aprobar los planes generales y la proforma del presupuesto anual del Servicio de Rentas Internas; aprobar el Reglamento Orgánico Funcional, el Estatuto de Personal y demás reglamentos de necesidad para el SRI.

⁶⁰ Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas (SRI) Art. 6

3. Evaluar la ejecución de la política tributaria así como los planes y programas del Servicio de Rentas Internas y disponer los correctivos a que hubiere lugar.
4. Conocer los proyectos de ley y reglamentos tributarios que presente el Director General del Servicio de Rentas Internas y someterlos a la consideración del Presidente de la República; y,
5. Conocer los informes trimestrales de actividades que deberá presentar el Director General del Servicio de Rentas Internas y disponer lo pertinente”.

1.4.2.2 Funciones del Director General⁶¹.- Las funciones, atribuciones y deberes del Director General del Servicio de Rentas Internas están determinadas en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario, en la Ley de Creación del SRI y en las demás normas legales y reglamentarias que rigen el ejercicio de su cargo.

1.4.2.3 Funciones de los Directores Regionales⁶².- Son funciones del director regional las establecidas en las normas legales y reglamentarias que rigen el ejercicio de su cargo y las siguientes:

1. “Representar al Servicio de Rentas Internas dentro de su jurisdicción, de acuerdo a la delegación del Director General;
2. Asegurar la aplicación de las políticas, mecanismos, procedimientos y sistemas definidos a nivel nacional, que faciliten la atención a los contribuyentes en el ámbito regional;
3. Resolver los reclamos de los contribuyentes y atender los juicios que sean interpuestos por estos en los tribunales respectivos;
4. Asegurar la aplicación de los procedimientos de verificación y control para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente;
5. Requerir a los contribuyentes o terceros, la información necesaria para ejecutar el Plan de

⁶¹ Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas (SRI) Art. 8

⁶² Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas (SRI) Art. 84

Control Tributario en el ámbito regional, en coordinación con la Dirección Nacional de Gestión Tributaria;

6. Dirigir, organizar, coordinar y controlar la gestión operativa y administrativa de la Dirección Regional, de las direcciones provinciales, zonales o agencias bajo su jurisdicción, de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias y de los procedimientos establecidos;
7. Presentar el proyecto de Plan Operativo y Proforma Presupuestaria de la Dirección Regional;
8. Cumplir con las metas y objetivos de la Dirección Regional y presentar el informe trimestral de resultados;
9. Administrar el presupuesto y los recursos financieros, materiales y humanos de la Dirección Regional;
10. Asegurar que los servicios tributarios operen bajo los estándares institucionales establecidos;
11. Proponer acciones conjuntas con el usuario interno, para el rediseño o mejoramiento continuo de los procesos operativos y administrativos de la Dirección Regional, en coordinación con el Departamento de Gestión de Calidad; y,
12. Gestionar en el ámbito regional y en coordinación con el Departamento de Derechos del Contribuyente, la atención oportuna de quejas, sugerencias, denuncias tributarias y de implicancia administrativa presentadas ante la Administración”.

1.4.2.4. Funciones de los Directores Provinciales⁶³.- Son funciones de los directores provinciales las establecidas en las normas legales y reglamentarias que rigen el ejercicio de su cargo y las siguientes:

⁶³ Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas (SRI) Art. 109

1. “Representar al Servicio de Rentas Internas dentro de su jurisdicción, de acuerdo a la delegación del Director General o Regional;
2. Asegurar la aplicación de las políticas, mecanismos, procedimientos y sistemas definidos en el ámbito nacional, que faciliten la atención a los contribuyentes en el ámbito provincial;
3. Requerir a los contribuyentes o terceros, la información necesaria para ejecutar el Plan de Control Tributario en el ámbito provincial, en coordinación con el Departamento Regional de Auditoría Tributaria;
4. Asegurar la aplicación de los procedimientos de verificación y control para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, según su real situación económica y financiera;
5. Dirigir, organizar, coordinar y controlar la gestión operativa y administrativa de la Dirección Provincial y las delegaciones zonales y jefaturas de agencias bajo su jurisdicción, de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes;
6. Presentar las metas, objetivos y proforma presupuestaria de la Dirección Provincial; y,
7. Cumplir con las metas y objetivos de la Dirección Provincial y presentar el informe al respectivo Director Regional”.

1.5 Estructura organizacional y funcional de la Administración Tributaria chilena (SII) actual.

1.5.1 Fundamentos Institucionales del Servicio de Impuestos Internos (SII)⁶⁴.- El fundamento institucional del Servicio Interno de Impuestos (SII) está dado en su misión de ser responsable de administrar el sistema de tributos internos con equidad, fiscalizar el cumplimiento tributario, propiciar y potenciar la modernización del Estado. Para el

⁶⁴ (G. Wormald y A Cárdenas, 2008: 19-21).

cumplimiento de esta misión se enuncian un conjunto de principios y valores que orientan el funcionamiento interno y la relación del servicio con su entorno significativo. Primero, se establece un compromiso con los funcionarios del servicio que se traduce en respeto de su dignidad y tranquilidad, crecimiento en experiencia y conocimiento; segundo, se enuncia un compromiso interno con la probidad, honradez, honestidad, integridad y conducta intachable de sus miembros; y, por último, se establecen como principios institucionales el trabajo en equipo, el profesionalismo, la responsabilidad y respeto a las competencias técnicas.

En la actualidad, el SII es una institución inmersa administrativamente en el Ministerio de Hacienda. Su funcionamiento se rige principalmente por el Código Tributario y la Ley Orgánica⁶⁵ que establece el ordenamiento organizacional de la institución. Su función principal es “la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establezcan, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por ley a una autoridad diferente”. Según esta misma declaración formal sus objetivos fundamentales son:

- Maximizar y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias;
- Minimizar la evasión y propiciar acciones tendientes a reducir la elusión tributaria;
- Profundizar la excelencia de los recursos humanos del Servicio;
- Profundizar la modernización continua del Servicio de Impuestos Internos, haciendo uso intensivo de las nuevas tecnologías de la información y de las comunicaciones.

⁶⁵ Decreto con Fuerza de Ley N° 7 (publicada el 30.09.1980).

Adicionalmente, debe fiscalizar el cumplimiento de las leyes tributarias que le han sido encomendadas; conocer y fallar como tribunal de primera instancia los reclamos que presenten los contribuyentes y asumir la defensa del Fisco ante los Tribunales de Justicia en los juicios sobre aplicación e interpretación de leyes tributarias. El Servicio de Impuestos Internos consta de una Dirección Nacional y de una serie de Direcciones Regionales, ubicadas en las 12 regiones en que se divide geográficamente el país, además de las Región metropolitana en la que residen 4 Direcciones Regionales metropolitanas. La Dirección Nacional del Servicio Nacional de Aduanas está ubicada en la ciudad de Valparaíso. Cuenta con 9 Direcciones regionales, situadas en diversas ciudades del país en que hay tráfico de mercancías por fronteras terrestres y marítimas y por aeropuertos, y con 7 Administraciones de Aduanas ubicadas en otras ciudades menores que presentan idénticas circunstancias de tráfico internacional de mercancías.

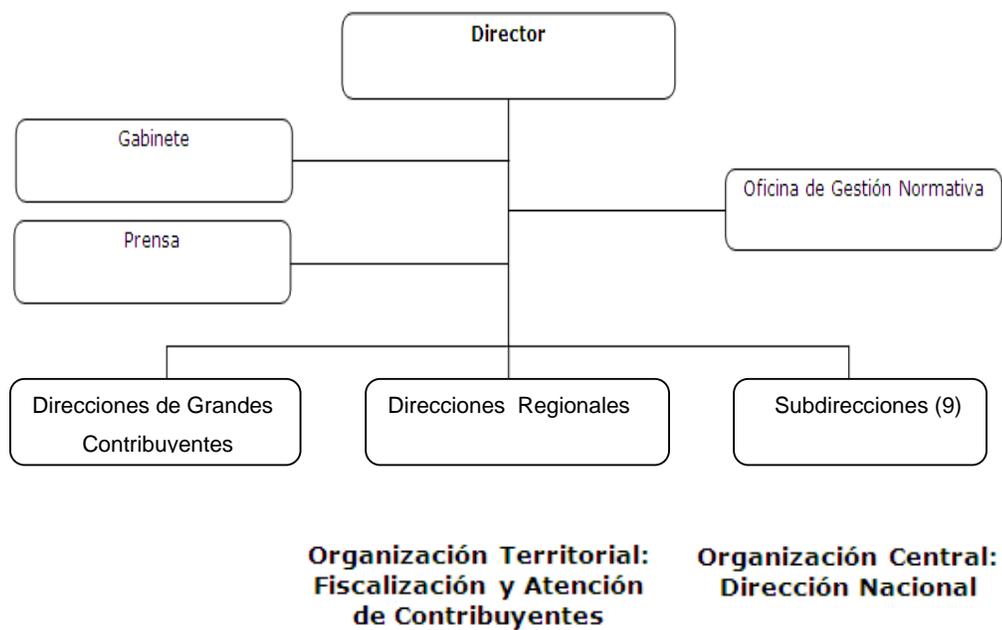
En lo relacionado a los recursos humanos, a partir de 1975 el personal pasa a ser de exclusiva confianza del Director Nacional, se reduce la planta de personal, se elevan sus requisitos educacionales y hacia finales del Gobierno Militar se dicta la ley de inamovilidad funcionaria que congela la planta de éste y otros⁶⁶. Desde el punto de vista de sus funciones, los empleados del SII se clasifican en 6 categorías: Directivos; Profesionales; Fiscalizadores; Técnicos; Administrativos y Auxiliares. Los cuatro primeros escalafones sólo pueden ser ocupados por personas que posean un título profesional, técnico universitario o técnico en el Área de computación.

Cabe señalar que la Administración Tributaria chilena agrupa a los contribuyentes por categorías, a saber: los grandes, medianos y pequeños contribuyentes. En cuanto a la conformación de la Administración Tributaria, el Director Impositivo es el que ostenta la

⁶⁶ Serra, P y Toro J. *¿Es eficiente el sistema tributario Chileno?*, Cuadernos de Economía 34, Santiago de Chile, 1994: pp. 423-448.

máxima autoridad a nivel nacional, desde luego con las correspondientes delegaciones en las diferentes provincias, con funcionarios delegados que de igual manera tienen actividades específicas dentro de su competencia y jurisdicción que la Ley y Reglamento establece para el cobro de tributos⁶⁷.

ORGANIGRAMA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS



Fuente de Información: <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile : Visitada el 8-08-2012

⁶⁷ <http://www.sii.cl>, (Servicios de Impuestos Internos de Chile).

ORGANIGRAMA DIRECCION GRANDES CONTRIBUYENTES



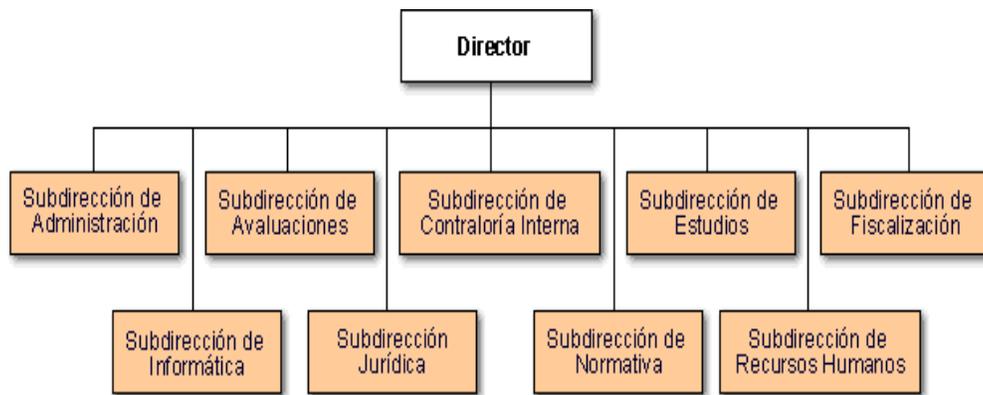
Fuente de Información: <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile: Visitada el 8-08-2012

ORGANIGRAMA DIRECCIÓN REGIONAL



Fuente de Información: <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile: Visitada el 8-08-2012

ORGANIGRAMA SUBDIRECCIONES



Fuente de Información: <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile: Visitada el 8-08-2012

1.5.2 Funciones del Director Nacional⁶⁸.- El Director tiene la autoridad, atribuciones y deberes inherentes a su calidad de Jefe Superior del Servicio y, en consecuencia, sin que ello implique limitación, le corresponden las siguientes atribuciones, responsabilidades y obligaciones:

1. "Dirección y administración superiores del Servicio de Impuestos Internos.
2. Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.
3. Absolver las consultas que sobre la aplicación e interpretación de las normas tributarias le formulen los funcionarios del Servicio, por conducto regular, o las autoridades.
4. Autorizar a los Subdirectores, Directores Regionales o a otros funcionarios para resolver determinadas materias o para hacer uso de algunas de sus atribuciones, actuando "por orden del Director".

⁶⁸ <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile: visitada el 9-08-2012

5. Ordenar la publicación o la notificación por avisos de cualquiera clase de resoluciones o disposiciones.
6. Disponer la colocación de afiches, carteles y letreros alusivos a impuestos o a cumplimiento tributario, en locales y establecimientos de servicios públicos e industriales y comerciales. Será obligatorio para los contribuyentes su colocación y exhibición en el lugar que prudencialmente determine el Servicio.
7. Mantener canje de informaciones con Servicios de Impuestos Internos de otros países para los efectos de determinar la tributación que afecta a determinados contribuyentes. Este intercambio de informaciones deberá solicitarse a través del Ministerio que corresponda y deberá llevarse a cabo sobre la base de reciprocidad, quedando amparado por las normas relativas al secreto de las declaraciones tributarias.
8. Un funcionario con el título de “Director”, es el Jefe Superior del Servicio; será nombrado por el Presidente de la República, siendo de su exclusiva confianza.
9. Subrogarán al Director, los Subdirectores o los Directores Regionales, en el orden de precedencia que determine el Director.
10. Planificar las labores del Servicio y desarrollar políticas y programas que promuevan la más eficiente administración y fiscalización de los impuestos. Podrá asimismo, promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias mediante el establecimiento de sistemas de premios o incentivos al público en general, en la forma que estime conveniente, y sin sujeción a otra limitación que las disponibilidades presupuestarias. Los premios que se otorguen en uso de esta facultad, no estarán sujetos a la Ley sobre Impuesto a la Renta;
11. Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos;
12. Asesorar al Ministerio correspondiente en la negociación de Convenios Internacionales que versen sobre materias tributarias, interpretar sus disposiciones, impartir instrucciones para su aplicación, adoptar las medidas necesarias y mantener los contactos con el

extranjero que sean convenientes para evitar la elusión y la evasión de impuestos en el ámbito internacional;

13. Dirigir, organizar, planificar y coordinar el funcionamiento del Servicio, dictar las órdenes que estime necesarias o convenientes para la más expedita marcha del mismo, supervigilar el cumplimiento de las instrucciones que imparte y la estricta sujeción de los dictámenes y resoluciones a las instrucciones que sobre las leyes y reglamentos emita la Dirección;
14. La representación del Fisco, cuando fuere necesario, en la aplicación y fiscalización de los impuestos, sin perjuicio de la representación que corresponde al Presidente del Consejo de Defensa del Estado conforme a la Ley Orgánica de dicho Servicio;
15. Representar al Servicio en todos los asuntos, incluidos recursos judiciales en que la ley le asigne la calidad de parte, y los recursos extraordinarios que se interpongan en contra del mismo Servicio con motivo de actuaciones administrativas o jurisdiccionales;
16. Ejercer la tuición administrativa de los casos en que se hubieren cometido infracciones sancionadas con multa y pena corporal, respecto de los cuales el Servicio efectuará la recopilación de antecedentes destinada a fundamentar la decisión a que se refiere la atribución en el ámbito penal tributario contemplado en el siguiente punto;
17. Decidir si ejercerá la acción penal por las infracciones sancionadas con multa y pena corporal, y, de resolver ejercerla, determinar si formulará denuncia o interpondrá querrela, por sí o por mandatario, o, de estimarlo necesario, requerir la intervención del Consejo de Defensa del Estado;
18. Administrar los bienes del Servicio sin sujeción a lo dispuesto en el Decreto Ley N° 1.939, de 1977, y su reglamento;
19. Autorizar a los Subdirectores, Directores Regionales o a otros funcionarios para resolver determinadas materias o para hacer uso de alguna de sus atribuciones, actuando “por orden del Director”, sin otras limitaciones que las que determine el propio Director

20. Nombrar al personal y poner término a sus funciones en cualquier momento; destinarlo y asignarle comisiones de servicios o de estudio, y dictar toda otra disposición sobre administración de personal y las relativas a régimen interno que, a su juicio exclusivo, se requieran para garantizar la marcha eficiente del Servicio
21. Designar a los subrogantes del Director, Subdirectores, Contralor, Directores Regionales, Secretario General, Jefes de Departamentos, y de cualquiera otra jefatura o cargo del Servicio, estableciendo el orden de precedencia, mediante resoluciones genéricas o particulares que serán habilitantes respecto de la persona o del cargo, según se indique;
22. Dictar resoluciones destinadas a hacer efectiva la responsabilidad administrativa de los funcionarios de acuerdo a las normas del D.F.L. N° 338, de 1960
23. Celebrar contratos de prestación de servicios a honorarios, con personas naturales o jurídicas, para la ejecución de labores específicas, con entera independencia de toda otra autoridad y sin sujeción a otro requisito que las disponibilidades presupuestarias
24. Fijar y modificar la organización interna de las unidades del Servicio, asignándoles el personal necesario, fijarles y modificarles sus sedes, jurisdicciones territoriales y sus dependencias, y sus atribuciones y obligaciones, sin que el ejercicio de esta facultad pueda originar modificaciones de la Planta y estructura del Servicio.
25. Ejecutar los actos y celebrar los contratos que estime necesarios para el cumplimiento de los fines del Servicio y, entre otros, comprar, construir, reparar, arrendar y dar en arrendamiento, y mantener toda clase de bienes muebles e inmuebles, y vender servicios, con entera independencia de toda otra autoridad y sin sujeción a otro requisito que las disponibilidades presupuestarias;
26. Asesorar e informar al Ministro de Hacienda, cuando éste lo requiera en materias de competencia del Servicio y en la adopción de las medidas que a su juicio sean necesarias para la mejor aplicación y fiscalización de las leyes tributarias; y proponerle las reformas legales y reglamentarias que sean aconsejables”.

1.5.3 Funciones de los Directores Regionales⁶⁹, se destaca que éstas son las autoridades máximas del Servicio dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales y dependen directamente del Director. Sus funciones son:

1. “Absolver las consultas sobre la aplicación e interpretación de las normas tributarias.
2. Solicitar la aplicación de apremios y pedir su renovación, en los casos a que se refiere el Título I del Libro Segundo.
3. Aplicar, rebajar o condonar las sanciones administrativas fijas o variables.
4. Condonar total o parcialmente los intereses penales por la mora en el pago de los impuestos, en los casos expresamente autorizados por la ley. Sin embargo, la condonación de intereses o sanciones podrá ser total, si el Servicio incurriere en error al determinar un impuesto, o cuando, a juicio del Director Regional, dichos intereses o sanciones se hubieren originado por causas no imputables al contribuyente.
5. Resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan, incluso corregir de oficio, en cualquier tiempo, los vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las liquidaciones o giros de impuestos.
6. Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad al Libro Tercero.
7. Autorizar a otros funcionarios para resolver determinadas materias, aun las de su exclusiva competencia, o para hacer uso de las facultades que le confiere el Estatuto Orgánico del Servicio, actuando "por orden del Director Regional", y encargarles, de acuerdo con las leyes y reglamentos, el cumplimiento de otras funciones u obligaciones.

⁶⁹ <http://www.sii.cl>, Servicios de Impuestos Internos de Chile: Visitada el 9-08-2012

8. Ordenar a petición de los contribuyentes que se imputen al pago de sus impuestos o contribuciones de cualquiera especie las cantidades que le deban ser devueltas por pagos en exceso de lo adeudado o no debido por ellos. La resolución que se dicte se remitirá a la Contraloría General de la República para su toma de razón.
9. Disponer en las resoluciones que se dicten, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones o costas. Estas resoluciones se remitirán a la Contraloría General de la República para su toma de razón.
10. Ordenar la publicación o la notificación por avisos de cualquiera clase de resoluciones o disposiciones de orden general o particular”.

1.6 Semejanzas y diferencias de la estructura orgánica y funcional de las Administraciones Tributarias en estudio.

Se ha dejado expuesto las estructuras orgánica y funcional de las administraciones tributarias de Ecuador y Chile, determinando que existen más similitudes que diferencias en la manera de componerse y forma de actuar, por consiguiente, es necesario señalar lo siguiente:

1.6.1 Similitudes. La estructura orgánica y funcional de las administraciones tributarias motivo de estudio son muy parecidas, ya que en las dos podemos observar que el control y la administración de tributos se encuentran divididos a nivel regional, existiendo una organización estructural autónoma y jerárquica, con la participación de un director y varios departamentos como el de Auditoría, Fiscalidad, Gestión, independientes cada uno. Cada Regional cuenta con una estructura similar. Estas Regionales se encuentran bajo la administración de un Director Regional con la finalidad de desconcentrar las diferentes actividades que se suscitan en cada circunscripción regional.

En este sentido opera la desconcentración de funciones; es decir ciertas funciones del Director General o de los Directores Regionales son delegadas a sus inmediatos inferiores con la finalidad de optimizar el tiempo de solución de problemas tanto internos como los relacionados directamente con el sujeto pasivo. Solo aquellas funciones indelegables se mantienen ya sea en la Dirección o en la cabeza de las Direcciones Regionales (como las absoluciones de consultas externas) . Es decir, cada regional se encuentra en la capacidad de resolver todas las inquietudes internas o externas sin necesidad de re-direccionar a la administración central, especificando aquellos casos indelegables como mencionaba anteriormente.

Otro punto muy importante en el que la administración tributaria ecuatoriana se asemeja a la chilena es la autonomía que tiene el Servicio de Rentas Internas. Afortunadamente se ha tomado este buen ejemplo de manejo de la administración tributaria ya que salta a la vista los excelentes resultados que nos ha traído el hacer de la administración tributaria una entidad diferente de un ministerio o secretaría de estado. El cambio entre la antigua Dirección General de Rentas y el actual Servicio de Rentas Internas en el Ecuador es de fondo y de forma; modelo que se lo ha asimilado de Chile que años atrás ya tomó esta forma de administración y que hoy lo pone como referente de las mejores administraciones tributarias de América Latina.

Tanto en Ecuador como en Chile, la administración tributaria central es de ámbito nacional correspondiéndole al Presidente de la República ejercerla a través de los organismos que la Ley le permite y activando la figura de la delegación en los términos que cada normativa le ampare. En cuanto a las facultades que legalmente tienen la Dirección General del Servicio de Rentas Internas en Ecuador como la Dirección de Impuestos de Chile, son las de administración de los tributos, la determinación y verificación de las obligaciones tributarias en sus diferentes formas y sistemas, la de

recaudación de tributos igualmente en las diferentes formas, así como la de resolución y cobranza.

Igual situación ocurre con el procedimiento de cobro, pues en este caso las acciones que se adoptan para exigir el cumplimiento y recaudación tributaria son similares, partiendo con la notificación de títulos de crédito e iniciación de juicios coactivos. Los sistemas de apoyo en que sustentan el registro, identificación, cobro y ejecución de créditos tributos, son similares.

En cuanto a los deberes y obligaciones de los contribuyentes son iguales en lo relacionado a las exigencias de inscribirse, llevar libros contables, proveer información a la administración, declarar y pagar los respectivos tributos. También es similar y constituye principio general contenido en la norma, desarrollado en doctrina y a nivel jurisprudencial, que los actos administrativos provenientes de las autoridades competentes deban ser notificados a los interesados en la forma como establezca la ley, así como el deber administrativo de expedirlos de manera motivada, además de defender la validez de los mismos, cuando son recurridos en la fase contenciosa.

En cuanto al derecho de reclamación por parte de los contribuyentes que se creyeren afectados en todo o en parte por los actos administrativos expedidos por la autoridad tributaria competente, el procedimiento legal aplicable es similar para las dos administraciones.

1.6.2 Diferencias.- En cuanto se refiere a las diferencias de las administraciones tributarias ecuatoriana y chilena en la gestión de los respectivos impuestos a su cargo, podrían mencionarse las siguientes:

El servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad autónoma, con personería jurídica y recursos propios, mientras que el Servicio de Impuestos Internos de Chile (SII) se encuentra inmersa en el Ministerio de Hacienda. Otra diferencia está dada en el nombre

de la Administración Tributaria y de la autoridad que ejerce la administración, la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas está representado por el Director Nacional, mientras que en Chile el que ostenta la máxima autoridad se le denomina Director Impositivo.

En cuanto a los sistemas de apoyo, en Chile se fijan parámetros de actuación diferentes a los de Ecuador, pues en aquel país se establecen oficinas de cobranza y de aceptación de declaraciones con beneficios de tiempo a favor de los contribuyentes.

Otro punto en el que difieren estas dos administraciones es el manejo de la aduana; es decir, actualmente en Chile los impuestos aduaneros son administrados por un departamento que forma parte del Servicio de Impuestos Internos, en nuestro país estos ingresos son gestionados por una entidad diferente. En Ecuador se verifica un claro ejemplo de separación entre la administración de tributos internos y la de los tributos relacionados con el comercio exterior cuya regulación actual descansa básicamente en Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones⁷⁰.

⁷⁰ Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI), S-R.O. 351, de 29 de Diciembre de 2010

**ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS CON SEPARACIÓN ENTRE LAS ÁREAS DE
TRIBUTOS INTERNOS Y ADUANAS**

| | | | | |
|---------|--|-----------------------------|--|---|
| Chile | Servicio de Impuestos Internos. Servicio Nacional de Aduanas. | Decreto 7/80. Decreto 30/83 | Son entes descentralizados que se integran en el Ministerio de Hacienda. | Existen mecanismos de coordinación y colaboración: Transmisión de información aduanera a efectos de fiscalización de tributos internos. Existencia de una Comisión Fiscalizadora creada en 1994. |
| Ecuador | Servicio de Rentas Internas. Servicio Nacional de Aduana del Ecuador | Ley 41/97 COPCI | Ambos organismos gozan de autonomía con respecto al Ministerio de Finanzas de acuerdo con sus leyes constitutivas. | |

CAPÍTULO II

TENDENCIAS EN LA GESTIÓN Y RESULTADOS OBTENIDOS POR LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS ECUATORIANA Y CHILENA ENTRE 2000-2010

2.1 Eficiencia y eficacia del modelo organizacional de la Administración Tributaria ecuatoriana.

La Administración Tributaria se erige como instancia pública de suma importancia al ser la responsable de conseguir y canalizar buena parte de los recursos financieros para desarrollar políticas públicas y suministrar bienes y servicios por parte del Estado a la sociedad. Tratando de mejorar la calidad de las instituciones públicas, en los últimos años se han llevado a cabo procesos de reforzamiento institucional de las administraciones tributarias, tal es el caso que Ecuador con las reformas a la normativa tributaria, particularmente de las vigentes desde el año 2008, va en la línea de seguir incrementando la recaudación de impuestos, proceso que se apuntala en la optimización y mejora de la gestión en cada uno de ellos. La Constitución vigente, manifiesta que:

“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables⁷¹”.

Para cumplir con estos propósitos se aplican diferentes medidas que permiten encaminar al sistema tributario con estos principios. El mayor cambio evidenciado en los

⁷¹ Constitución de la República de Ecuador Art. 300.

últimos años -a más de las modificaciones puntuales que se iban generando-, fue la reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno y al Código Tributario, principalmente. Reforma que operó a través de la expedición de la denominada Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador,⁷² misma que entró en vigencia en enero del año 2008. Su principal objetivo fue lograr que el sistema ecuatoriano sea progresivo y equitativo. Además, los principales objetivos específicos de esta ley fueron: a) procurar que la base de la estructura del sistema tributario se sustente en aquellos impuestos que sirvan para disminuir las desigualdades y que busque mayor justicia social. b) lograr una progresividad a medida que los impuestos directos logren una mayor recaudación que los impuestos indirectos.⁷³

Además del ámbito normativo, en Ecuador se han puesto en práctica diferentes estrategias para cumplir con los objetivos del sistema tributario, mejorar la credibilidad de las instituciones públicas encargadas de la tributación y fomentar el cumplimiento voluntario. Entre estas estrategias se tiene: la utilización de la figura *Grandes Contribuyentes*, la focalización de las determinaciones tributarias, la reducción de la informalidad a través de sistemas impositivos simplificados, el fomento de la cultura tributaria, la implementación de la declaración patrimonial de las personas físicas, la promoción y fortalecimiento de la facturación, el incremento de las auditorías, entre otras.⁷⁴

2.2. Incidencia de los ingresos tributarios en el total de ingresos del Estado

En la última década, los ingresos tributarios se han ido incrementando significativamente, superando los montos que representan para el país los ingresos petroleros, lo que permite que el financiamiento del Estado sea más sostenido y estable

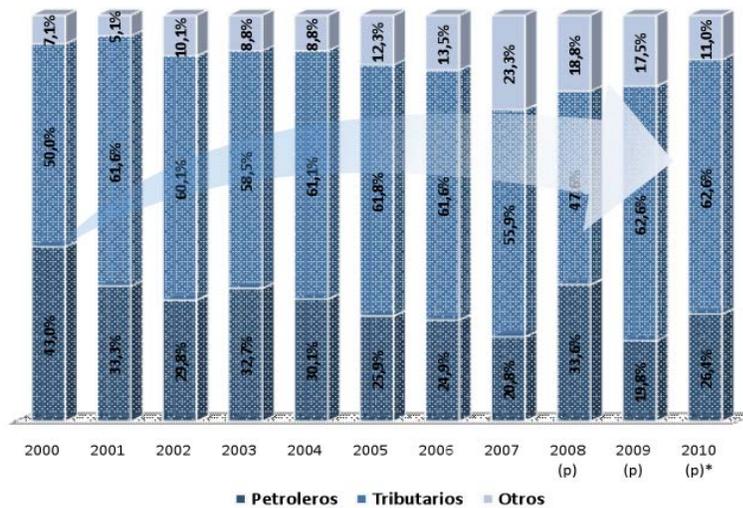
⁷² Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, S-R. 242. Del 29 de diciembre de 2007.

⁷³ Extracto obtenido de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador.

⁷⁴ Servicio de Rentas Internas (SRI-2010).

en el tiempo. La participación de los ingresos tributarios en el total de los ingresos en el Presupuesto General del Estado para el año 2000 compone el 50% y para el año 2010 alcanzan el 62,6%, mientras que los ingresos petroleros representan para el año 2000 el 43% del ingreso total y tienen menor peso para el año 2010 alcanzando el 26,4%.⁷⁵

ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO CENTRAL PERÍODO 2000 – 2010 (ECUADOR)



Fuente: BCE
 Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios
 (p): Datos provisionales
 (p)*: Datos provisionales a septiembre de 2010
 Obs. Los ingresos tributarios contemplan también aranceles

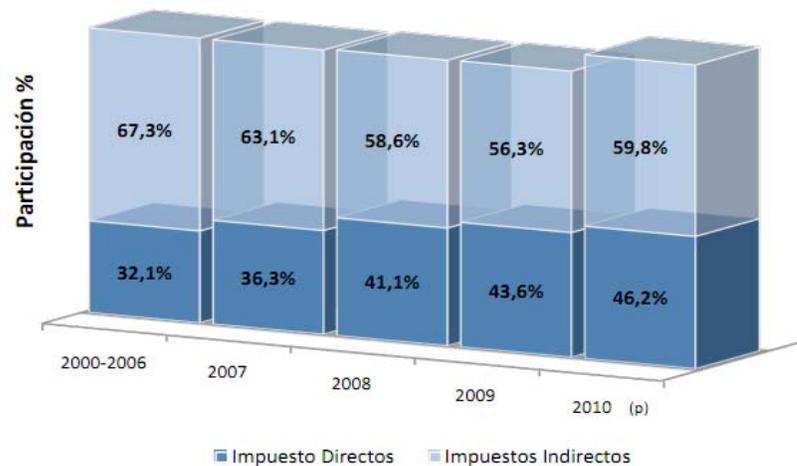
Como se puede apreciar, la evolución de los ingresos tributarios en la última década ha tenido un comportamiento creciente en relación a los ingresos petroleros que tienden a disminuir su impacto como parte del presupuesto del Estado, lo que resultaría de mucho beneficio para el país, toda vez que el gobierno afianza su financiamiento en recursos

⁷⁵ Extracto obtenido del Servicio de Rentas Internas, *Papel del Sistema Tributario en la Política Económica*, enero 2011, memorias.utpl.edu.ec/.../utpl-congreso-economia-y-finanzas-2010-recaudacion-impuestos.pdf, visitado el 12-08-2012

permanentes, que permitirán ir cumpliendo las metas establecidas en la programación de sus planes estratégicos.

Dentro de la estructura impositiva del sistema tributario ecuatoriano, la imposición directa que es considerada como la columna vertebral de todos los regímenes tributarios, dadas sus características basadas en el principio de capacidad de pago, se considera que su participación es muy importante para el sistema tributario ya que permite generar ingresos para el estado y a su vez crear un sistema de distribución de la renta⁷⁶.

SISTEMA TRIBUTARIO ECUATORIANO ESTRUCTURA IMPOSITIVA PERÍODO 2000 – 2010



Fuente: Estadísticas de Recaudación. SRI
(p): datos provisionales
Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

⁷⁶ Extracto obtenido del Servicio de Rentas Internas, *Papel del Sistema Tributario en la Política Económica*, enero 2011, memorias.utpl.edu.ec/.../utpl-congreso-economia-y-finanzas-2010-recaudacion-impuestos.pdf, visitado el 12-08-2012

En el periodo 2000-2006, la participación de la imposición directa fue del 32, 1% del total de los ingresos tributarios. A partir del año 2007, la imposición directa crece de manera rápida alcanzando el 46.2% en el año 2010, esto debido a que hasta antes del 2007, la imposición directa estaba conformada por el impuesto a la renta global. Después del año 2007 se crean nuevos impuestos (Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, Impuesto a la Salida de Divisas, Impuesto a los Activos en el Exterior con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que incrementan la imposición directa, y también es importante señalar que existe una mejora en la gestión de recaudar el impuesto a la renta global por parte del Servicio de Rentas Internas (SRI).

Cabe recalcar que un crecimiento de la recaudación acompañado de un aumento en la presión tributaria evidencia la importancia que cobran los ingresos tributarios en la renta total de la economía, el país durante la última década refleja un incremento considerable ya que según datos estimados del BCE hasta el año 2006, la presión tributaria fue en promedio de 10.6% con una recaudación de 3,048 Millones USD. Desde al año 2007, ha aumentado considerablemente cubriendo una recaudación de 7,723.9 Millones de USD y una tasa de 13.6% en el año 2010⁷⁷.

De lo cual se puede concluir que el grado de desarrollo institucional alcanzado por el Servicio de Rentas Internas se refleja en el incremento progresivo de la recaudación de los tributos que administra. Para Carlos Marx Carrasco⁷⁸, el entorno de la Administración Tributaria ecuatoriana es dinámico y de cambios muy fluctuantes, basta solo examinar las estadísticas de la evolución sectorial del Ecuador, el incremento del uso de internet como herramienta tecnológica así como la incidencia que tiene la

⁷⁷ Extracto obtenido del Servicio de Rentas Internas: “*Papel del Sistema Tributario en la Política Económica*” enero 2011, memorias.utpl.edu.ec/.../utpl-congreso-economia-y-finanzas-2010-recaudacion-impuestos.pdf, visitado el 12-08-2012.

⁷⁸ Director General del Servicio de Rentas Internas (desde el 2007), www.sri.gob.ec/web/guest/discurso, visitado 15-08-2012.

economía ecuatoriana producto de la crisis internacional del 2009, la cual ha podido ser amortiguada por la oportuna intervención estatal incluyendo también el SRI. Este escenario requiere que tengamos que reinventarnos constantemente, y para ello nuestro modelo organizacional y las acciones deben adaptarse a los desafíos que el país exige para una administración tributaria moderna, eficiente y cercana al contribuyente.

Según Carrasco, la recaudación de impuestos en el país refleja la mayor eficiencia de la Administración Tributaria y la eficacia de las reformas legales implantadas en los últimos años. En el Plan Estratégico 2010-2013 se define como factores indispensables para la consecución sostenida de los objetivos estratégicos: valores, vocación de servicio, Honestidad, Ética y Probidad; Compromiso, Equidad, Respeto y Trabajo en equipo, para lo cual se ha estructurado un modelo de gestión apalancado en el talento humano, tecnología y procesos orientados a una mayor cobertura y calidad de los servicios tributarios y el fortalecimiento de los planes y procesos de control de la evasión y el fraude fiscal en el marco de la gestión de riesgos

2.3 La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la Administración Tributaria⁷⁹.

La Administración Tributaria ecuatoriana, para formar en los contribuyentes un conjunto de percepciones, valores y actitudes sobre los impuestos, se basa en la trilogía ética de la ciudadanía fiscal que está dada por: la moral tributaria, el pacto social y la cohesión social. Conciencia, responsabilidad y compromiso que las personas obtienen a través de distintos medios, pero sobre todo a través de la educación cívico-tributaria que promueve la participación, la toma de conciencia y concluye en el cumplimiento voluntario, facilitando las tareas de control de la propia administración tributaria, porque

⁷⁹ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT “*La Moral Tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la Administración Tributaria*” 45^a. Asamblea General del CIAT Quito-Ecuador, 4 al 7 de abril 2011, pp.3-22.

todos los ciudadanos son aliados y parte de esa administración renovada. La trilogía ética a su vez se consolida en un solo concepto, el de ciudadanía fiscal definida precisamente como “la actitud consciente y voluntaria de hombres y mujeres en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, como condición para el ejercicio pleno de sus derechos”. El rol de cada actor social se puede establecer con auto participación, dentro de la construcción de la ciudadanía fiscal de un país, con un énfasis en la moral tributaria⁸⁰.

2.3.1 Moral Tributaria, Pacto Social y Cohesión Social.- La construcción de ciudadanía fiscal es parte de un proyecto del país, que intenta convertir la tributación ciudadana en tributación voluntaria, misma que se basa en la confianza ciudadana, porque existe una inversión y un gasto público eficiente, transparente, justo y oportuno, en la que intervienen las personas sin mayor dificultad; se convierte en un gran catalizador del desarrollo social alcanzado, en el espejo del “estado de la Nación”.

2.3.2 Acción Ética.- La ciudadanía fiscal en Ecuador tiene oficialmente el mandato de distintos instrumentos legales, pero principalmente de su norma máxima: la Constitución. El mandato no solo describe el rol del Estado, también el grado de intervención de los distintos sectores de la sociedad y la estructura institucional pública y particular. Bajo este marco normativo se elaboran las leyes y los reglamentos correspondientes; se diseñan nuevas instituciones, nuevos mecanismos, entre otros procesos. La Constitución 2008 tiene la visión renovada del sector público, que establece un compromiso prioritario de desarrollo nacional, basado en la ética solidaria. Acción ética que constituye prospectivamente a la moral tributaria en una práctica consecuente de tributación voluntaria; y, su incumplimiento se somete, también voluntariamente, a una acción inevitable de sanción⁸¹.

⁸⁰ *Ibíd*em, p.3.

⁸¹ (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2011: 4-5).

2.3.3 Pacto Fiscal.- La participación activa de la sociedad civil, eje vertebral de sujeción y de desarrollo del Estado, se relaciona con la conciencia, voluntad y compromiso de contribuir económicamente y de modo voluntario al financiamiento de las funciones públicas y con asegurar un seguimiento permanente y sistemático (veedurías), que la inversión y el gasto fiscal sean realizados de modo responsable; que el compromiso de las entidades del Estado y de los funcionarios públicos o privados, sea cumplir bien y hacer el bien a la colectividad, al país, respaldados por una solvencia técnica y profesional.⁸²

2.3.4 Pacto Social.- La cohesión social tiene enorme fuerza que se abre en abanico con muchos desafíos; por ello corresponde iniciar un proceso coordinado a nivel nacional y local, así como tener un lineamiento estratégico a largo plazo, en el que en cierta medida, la administración tributaria es el elemento aglutinante, gestor de sinergias, consensos y concordancia nacional, que se consolida con la rectitud y responsabilidad fiscal⁸³.

2.3.5 Ciudadanía Fiscal.- La ciudadanía fiscal refleja un grado avanzado de evolución de conciencia de las personas, colectivos e instituciones sobre su responsabilidad y compromiso en la construcción de una sociedad cohesionada, democrática y justa, a través del ejercicio de sus derechos y deberes fiscales, dentro de un modelo de Estado que esté centrado en el ser humano y su desarrollo holístico (del Buen Vivir), para lo cual debe crear nuevas estructuras de comunicación, diálogo y participación y que en el ámbito tributario el ciudadano se llegue a incorporar como un aliado de la administración, a través del cumplimiento voluntario de sus obligaciones⁸⁴.

El Servicio de Rentas Internas tiene un reto muy importante en la construcción de una verdadera ciudadanía fiscal. Estratégicamente debe partir del trabajo ya desarrollado

⁸² *Ibíd.*, pp.8-9.

⁸³ (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2011:11-13).

⁸⁴ *Ibíd.*, pp.16-17.

en la construcción de la moral tributaria, como "cultura tributaria". La Constitución ecuatoriana, determina la construcción de una nueva forma de convivencia ciudadana para alcanzar el Buen Vivir, a través de la concienciación de los ciudadanos sobre su compromiso y responsabilidad en la construcción de una sociedad democrática a través del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, el conocimiento de la existencia y ejercicio de sus derechos, razón por la cual el Estado debe generar conductas preventivas y proactivas, antes de las correctivas o represivas, para alcanzar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de una "moral tributaria" basada en el compromiso y responsabilidad de cada individuo para la construcción de una sociedad democrática y justa.

Alcanzar una verdadera "moral tributaria" es el reto de toda Administración Tributaria, que si bien es cierto en muchos países del mundo se ve un significativo avance que se ve reflejado en la eficiencia que tienen en la recaudación de sus impuestos. En el caso ecuatoriano el Servicio de Rentas Internas, a través del Centro de Estudios Fiscales (CEF), ha implementado cursos orientados a difundir cultura tributaria; cursos dirigidos a contribuyentes, profesionales y nivel primario, y con la implementación de otras medidas tales como concursos primarios y, la lotería tributaria que han coadyuvado a la cada vez mayor participación ciudadana para el cumplimiento de deberes formales y de las obligaciones tributarias. Sin embargo, en este tema queda mucho por hacer ya que en nuestro país todavía se evidencia altos índices de evasión tributaria.

2.4 Eficiencia y eficacia del modelo organizacional de la administración tributaria chilena.

El actual sistema tributario chileno es el resultado de una serie de reformas profundas de la estructura y la administración tributaria de los impuestos directos e indirectos, ocurrida en las dos últimas décadas. Estas reformas se orientaron a corregir las ineficiencias que contenía el anterior sistema, el cual distorsionaba las decisiones de

los agentes económicos y no permitía generar los recursos suficientes para el financiamiento del Estado. El resultado de estas reformas es un sistema tributario que, al menos en términos de comparación internacional, satisface en una buena medida los objetivos económicos y administrativos deseables de un sistema impositivo. En efecto, la carga tributaria en Chile según datos del Banco Mundial para el 2010, a nivel de gobierno central, asciende a 17,8% del PIB, se encuentra en un rango medio a nivel internacional⁸⁵.

La modernización del Servicio de Impuestos Internos de Chile (SII) se ha focalizado en la aplicación de TIC's⁸⁶ con la creación de la página web www.sii.cl, mediante la cual los contribuyentes pueden acceder a información general del SII, capacitarse en materia tributaria, y la más importante, realizar trámites desde la comodidad de sus oficinas y hogares.

Hoy por hoy el SII es el encargado de "...la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente"⁸⁷.

En su misión se establece "la responsabilidad de administrar con equidad el sistema de tributos internos, facilitar y fiscalizar el cumplimiento tributario, propiciar la reducción de costos de cumplimiento, y potenciar la modernización del Estado y la administración tributaria en línea. Lo anterior en pos de fortalecer el nivel de cumplimiento tributario y el desarrollo económico de Chile y de su gente. Dentro de sus principales objetivos estratégicos están: 1) Contribuir a la modernización del Estado y al

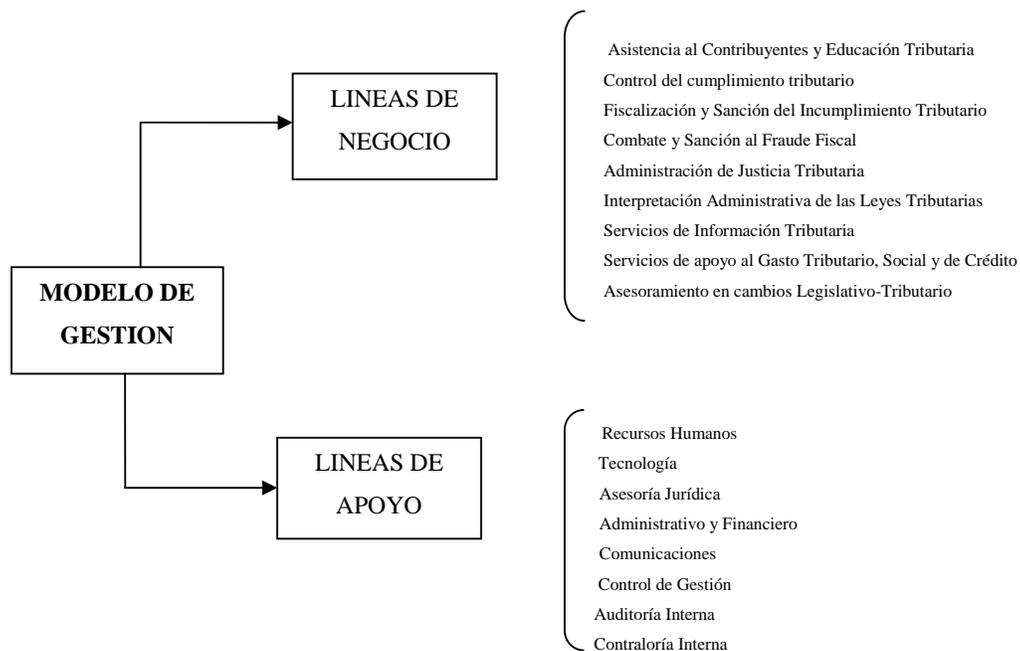
⁸⁵ Michael Jorratt- Jefe del Departamento de Estudios del Servicio de Impuestos Internos (SII) "*Diagnóstico del Sistema Tributario Chileno*", Marzo 2000 (p.2).

⁸⁶ TIC: Tecnologías de la Información y la Comunicación: hacen referencia a la utilización de medios informáticos para almacenar, procesar y difundir todo tipo de información o procesos de formación educativa. <http://es.wikipedia.org>: visitada: 22-08-2012 .

⁸⁷ Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos Artículo 1

desarrollo económico de Chile. 2) maximizar y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. 3) minimizar la evasión y propiciar acciones tendientes a reducir la elusión tributaria. 4) profundizar la excelencia de los recursos humanos del servicio. 5) profundizar la modernización continua del SII, haciendo uso intensivo de las nuevas tecnologías de la información y de las comunicaciones⁸⁸. Con la finalidad de esquematizar las líneas de trabajo, el SII ha establecido un modelo de gestión, resumido en nueve “líneas de negocios” y ocho “líneas de apoyo”.⁸⁹

MODELO DE GESTIÓN DEL SII



Fuente: www.sii.cl/sobre_el_sii/acerca/historia.htm#MISION: Visitada el 25-08-2012

⁸⁸ www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/ley.htm, visitada:22-08-2012.

⁸⁹ Marianella León Hernández, “*Diagnóstico de la Gestión del Departamento de Fiscalización Selectiva XIII Regional Metropolitana Centro Servicio de Impuestos Internos*”, Santiago, Chile 2007, pp.4-7.

2.4.1 La modernización del Servicio Interno de Impuestos (SII): un caso emblemático⁹⁰

Con el afán de impulsar nuevos procesos de modernización al interior del SII, se aprueban las llamadas “Normas para combatir la evasión tributaria” (Ley N° 19.738-2001). Dichas normas contemplaron más de 50 medidas orientadas a facilitar el cumplimiento voluntario y fortalecer el control fiscalizador. Específicamente, se crean y aumentan las sanciones, se inicia un proceso de adecuación institucional del SII y de la Tesorería General de la República y se perfeccionan algunas leyes tributarias. A su vez, se da inicio al “Plan de Lucha contra la Evasión” (PLE), el cual pretende enfrentar y combatir el fraude fiscal.

En este nuevo contexto, se crean nuevas entidades específicas dentro de la estructura del SII: Fiscalía de Facturas Falsas: orientada a presentar y sostener acciones criminales ante los tribunales de justicia por delitos comunes de uso y tráfico de documentación tributaria irregular. Dirección de Grandes Contribuyentes: dedicada a la fiscalización de un conjunto de grandes empresas definidas en la nómina oficial de grandes contribuyentes. Oficina de Lucha contra el Comercio Clandestino: dedicada a la fiscalización y sanción por el ejercicio clandestino del comercio y la industria. Oficina de Prevención del Fraude Fiscal: orientada a la detección y el debilitamiento de la capacidad económica y financiera de las redes criminales organizadas.

A su vez, se incorporan nuevas herramientas electrónicas para incentivar el cumplimiento tributario voluntario, tales como: La firma electrónica. Su fortaleza reside en asegurar la identidad digital de quien está efectuando una transacción y en validar la información enviada, la que es acreditada por una entidad certificadora externa. Boleta

⁹⁰ (G.Wormald y A Cárdenas, 2008: 23-24).

de Honorarios, destinada a los profesionales que desarrollan actividades remuneradas, y la Factura Electrónica. Sistema de Facturación Electrónica para los Organismos Públicos. Este permite la recepción de documentación tributaria generada electrónicamente por los proveedores. En el 2004 se da inicio al proyecto “Portal Tributario de MYPIMES”, cuyo principal objetivo es otorgar asistencia a los contribuyentes correspondientes a las empresas micro, pequeñas y medianas del país. Por último, se señala que en el marco de las “Normas para combatir la evasión tributaria” y el Plan de Lucha contra la Evasión (PLE), el SII debe aumentar significativamente su dotación de fiscalizadores, profesionales y técnicos para la planificación de la fiscalización en orden a poder cumplir con las metas organizacionales allí establecidas.

A partir de los antecedentes expuestos, se procurará responder la pregunta respecto a cuan “eficazmente desarrollista”⁹¹ es el Servicio de Impuestos Internos (SII). Esto significa evaluar el aporte que esta institución hace al crecimiento, la equidad y el desarrollo de un vínculo ciudadano de responsabilidad tributaria y social. Para lo cual se analiza el grado de presencia o ausencia de cada una de las condiciones internas y externas.

La primera condición interna está dada por la meritocracia en el reclutamiento y promoción. Esta dimensión se refiere al grado en que la contratación y ascenso del personal al interior de la organización depende del mérito y del rendimiento de las personas y no de factores anexos tales como: su nacionalidad, religión, condición social u otras. Al respecto, es importante tener presente que el SII comenzó en la década de los ochenta un proceso de racionalización y profesionalización de su personal. Medidas concretas de dicho proceso fueron el despido de la mitad de sus funcionarios, la creación

⁹¹ (G. Wormald y A Cárdenas, 2008: 25-34).

del escalafón de fiscalizadores, la profesionalización de los fiscalizadores y la exigencia de dedicación exclusiva de sus abogados al SII impidiéndoles con ello seguir ejerciendo como abogados de manera paralela en el sector privado como había sido hasta ese momento.

Una segunda condición interna de una institución eficazmente desarrollista es la inmunidad a la corrupción y captura; es decir, su capacidad de evitar que sus integrantes perviertan los fines institucionales en aras del lucro personal o de los intereses de poderosos agentes externos que buscan controlar las acciones de la institución. Al respecto, el SII ha generado diversos mecanismos de control interno para evitar este tipo de situaciones, tales como: 1) la creación de una Subdirección de Contraloría Interna; 2) la entrega de asignaciones (monetarias) especiales a sus funcionarios para incrementar sus ingresos; 3) la exigencia de una declaración pública anual del patrimonio personal a todos los funcionarios del servicio; 4) una estructuración piramidal de las funciones de fiscalización al interior de la organización, donde el monto a ser tributado va disminuyendo a medida que se desciende dentro de la estructura organizacional.

La tercera condición “interna” para que una institución contribuya eficazmente al desarrollo es la ausencia de islas de poder en su interior, pues ellas pueden pervertir los fines institucionales para fines propios como lo podría hacer un sindicato poderoso o una elite gerencial. Una segunda “isla de poder” que se identifica dentro del SII es la Dirección Nacional, misma que se caracteriza por tener una alta incidencia sobre los procesos de toma de decisión y un alto grado de poder al interior de esta organización. En este caso, sus intereses pueden limitar el desarrollo de esta organización, en la medida que se tiende allí a darle una primacía a los intereses del nivel central de la organización en desmedro de los intereses regionales que también forman parte del conjunto de esta organización. Una tercera “isla de poder” está constituida por las propias Direcciones

Regionales, específicamente por sus Directores Regionales. Estos tienen un alto grado de poder, dada la delegación de autoridad otorgada por el Director Nacional a éstos para el ejercicio de sus funciones. En su espacio específico, es decir, en la Dirección Regional, los Directores Regionales tienen un poder absoluto. En este sentido, existe siempre el potencial riesgo que dicho poder sea usado a favor de sus intereses personales y en detrimento de la propia institución.

Junto a las tres condiciones internas que deben cumplir las instituciones “eficazmente desarrollistas”, se encuentran también las tres condiciones externas necesarias para ese fin, mismas que están dadas por la flexibilidad tecnológica y la apertura a las innovaciones por parte de esta institución. Al respecto, el SII constituye el caso emblemático de una institución que ha ido incorporando la flexibilidad tecnológica y la innovación tanto dentro de sus valores institucionales centrales como dentro de sus procedimientos organizacionales. Actualmente, el SII es una administración tributaria líder en materia de flexibilidad tecnológica, lo que ha redundado en un mejor desarrollo de sus funciones. Esto debido a que gracias a la constante incorporación de nuevas tecnologías y al desarrollo de nuevos sistemas informáticos, esta organización ha logrado desarrollar una base de datos que le está permitiendo llevar a cabo una fiscalización tributaria cada día más segmentada y específica, así como una mejor comunicación y entrega de servicios hacia los contribuyentes.

La segunda condición externa es que la institución sea proactiva con su entorno, es decir, que tenga la habilidad de involucrarse con clientes, usuarios y otros actores relevantes de su entorno institucional. De acuerdo a los antecedentes expuestos se llega a concluir que esta organización ha tendido a desarrollar un proceso de modernización que ha situado dentro de sus ejes centrales de desarrollo precisamente su proactividad con su

entorno relevante. En la práctica, esto se expresa a través de su creciente intercambio de información con su entorno, el cual es cada vez más preciso y rápido.

Finalmente, el tercer criterio externo es la existencia de poder, ya sea interno o externo a la organización, que sea capaz de contrarrestar potenciales intereses particularistas en las clases dominantes. Al respecto se observa que el SII ha alcanzado un alto grado de legitimidad tanto a nivel de los contribuyentes, como a nivel de los restantes agentes que conforman su entorno relevante. Tal situación se plasma, por ejemplo, en los diversos premios y distinciones obtenidos por esta institución a nivel nacional, tanto en el sector público como privado, así como a nivel internacional como son, por ejemplo, las distinciones otorgadas por la APEC a la propuesta de declaración renta anual y al sistema de factura electrónica; el Premio Nacional a la Calidad (categoría Servicio Público Nacional) entregado por el Centro Nacional de la Productividad y la Calidad del Ministerio de Economía y el premio a la innovación tecnológica concedido por la ONU. Así mismo, el SII ha establecido diversas alianzas con distintos centros de investigación para la generación y el intercambio de información.

Por último, esta institución está constantemente asesorando a diversos organismos públicos en materia tributaria para la generación de sus políticas públicas. Tales fuentes de poder externas a la organización se ven reforzadas también por fuerzas al interior de la organización. En este contexto se considera que el SII cuenta con importantes fuentes de poder, tanto internas como externas, que estarían apoyando a la institución en sus funciones, permitiendo contrarrestar potenciales intereses particularistas especialmente de grandes grupos económicos.

2.5 La evasión y elusión tributaria: medidas para potenciar la recaudación tributaria en Ecuador y Chile

La evasión fiscal es uno de los principales problemas que afectan al sistema tributario y que causa efectos nocivos en la economía, impidiendo así la neutralidad económica; por ende, su erradicación debe ser uno de los principales temas en las agendas económicas de los gobiernos. La evasión tributaria es el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias con el fisco, y como tal es susceptible de recibir las sanciones previstas en la Ley. También se puede definir como la eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlos y que no la hacen utilizando medios fraudulentos⁹².

Sobre la elusión tributaria⁹³, ésta es una consecuencia del principio de legalidad del tributo, ya que el impuesto debe venir establecido por la ley, entonces no puede cobrarse un impuesto si la ley no lo ha establecido, lo que abre el flanco para aprovechar los puntos débiles que la ley ha dejado. Es lo que en lenguaje común se describe con el dicho “hecha la ley, hecha la trampa”. Esta omisión tributaria es la conducta que lleva a evitar la declaración y pago de impuestos, usando espacios o vacíos que deja la ley, sin que ello constituya delito o infracción a ninguna norma legal, y por tanto, no es susceptible de ser sancionada.

Al respecto, el profesor Troya Jaramillo manifiesta que “...eludir impuestos es inmoral pero no ilegal.”⁹⁴ Ante esta afirmación, es necesario introducir más reformas en la normativa que garanticen el efectivo ejercicio de la facultad de gestión de tributos por

⁹² (M. Torres Castro, 2008: 47)

⁹³ (M. Torres Castro, 2008: 50)

⁹⁴ Revista Líderes, Abril 2007.

parte de las administraciones tributarias, dotándoles de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar las omisiones tributarias.

En relación a las causas de estos eventos, podría decirse que las causas de la evasión no son únicas, como lo menciona el autor Lamagrand:

“El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una series de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo. Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo”⁹⁵.

Entre las principales causas que dan origen al fenómeno de la evasión tributaria están:

2.5.1 Carencia de cultura tributaria.- Si el contribuyente percibe que el sistema tributario es injusto, evidentemente estará menos dispuesto a cumplir con sus obligaciones tributarias. Se logrará mayor predisposición a cumplir con el pago de tributos si se informa a los ciudadanos sobre el destino de la recaudación y además efectuando campañas de publicidad que le permitan conocer sobre la importancia del pago de tributos. La aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes es esencial para elevar el nivel de cumplimiento y de recaudación, razón por la cual el Estado debería incrementar su rol de educador en temas tributarios.

2.5.2 Compleja estructura tributaria.- La existencia de leyes tributarias complejas ocasiona que la administración tributaria tenga mayores dificultades de comprobar los delitos; la diversidad de alícuotas de impuestos y tasas dentro de las leyes tributarias dan al contribuyente una mayor flexibilidad para minimizar el pago de impuestos dando lugar

⁹⁵ Alfredo Lamagrande, *Recomendaciones propuestas para reducir la evasión fiscal*, Boletín DGI. N° 457. Pág. 1 y siguientes.

a nuevas formas de evadir y eludir las obligaciones tributarias, pues el contribuyente puede argumentar un error involuntario o una interpretación equivocada o distinta de la ley.

2.5.3 Bajo riesgo de ser detectado.- El objetivo de la administración tributaria es maximizar el cumplimiento tributario, para lo cual sus principales herramientas son la fiscalización y la aplicación de sanciones. Para efectos de fiscalización puede aumentar la sensación de control en los contribuyentes y contribuir a incrementar el cumplimiento voluntario: la implementación de tecnología para realizar las declaraciones tributarias; la solicitud de información a instituciones financieras o a terceros. En cuanto a las sanciones, el aumento de las mismas no implica forzosamente un mayor cumplimiento tributario. Las consecuencias de la evasión fiscal son la reducción de los ingresos del Estado, el desempleo y en definitiva, retroceso en el desarrollo nacional.

2.5.4 Ambigüedades normativas.- Situación propiciada por la misma norma que permite que contribuyentes y “asesores” utilicen argucias y artilugios para evitar o disminuir el pago artificialmente, desmoralizando a quienes sí cumplen adecuadamente sus obligaciones.

En varios países se han estado realizando esfuerzos para medir la evasión, sobre todo del IVA, respecto del cual es relativamente más sencillo medir la evasión en comparación con algunos de los otros impuestos principales⁹⁶.

En Chile, por ejemplo, desde años recientes la administración tributaria mide la evasión del IVA anualmente y tiene metas ambiciosas para reducir el incumplimiento tributario. Estas metas han sido establecidas a nivel de gobierno. No obstante, en la

⁹⁶ La estimación del nivel de evasión en el pago del IVA es importante para poder establecer un parámetro de referencia de la eficiencia de la administración tributaria. Una reducción de los niveles de evasión sería una clara indicación de la mejora de la administración tributaria. Una primera aproximación de los niveles de evasión está dada por la evolución de la productividad del IVA si no hay modificaciones en el marco legal más allá de la modificación de la tasa del impuesto. Cabe señalar que la productividad del IVA es un indicador válido del cumplimiento en el IVA para un país, pero no para realizar comparaciones entre países, debido a las diferencias en las bases de dicho impuesto.

mayor parte de los países la administración tributaria no mide la evasión de manera consistente y anual, lo cual dificulta el uso de este indicador para fijar metas de reducción del incumplimiento y para monitorear la efectividad de las operaciones de la administración tributaria.

2.5.5 Métodos de medición para la evasión.- Disponer de estimaciones de los montos de evasión es importante porque al conocer la magnitud de la evasión tributaria es posible determinar políticas de fiscalización o modificar la legislación vigente para focalizar los recursos de fiscalización en aquellos grupos de contribuyentes que más evaden, por otro lado los niveles de evasión y la manera en que esta evoluciona son indicadores directos de la eficiencia de las administraciones tributarias. En la práctica existen tres formas indirectas para medir la evasión tributaria, cada una de ellas abarca diferentes técnicas de análisis de la información⁹⁷.

2.5.5.1 Técnica de agregados macroeconómicos.- Para efectuar las estimaciones de la evasión tributaria se utiliza estadísticas del sistema de cuentas nacionales, mercado laboral, la economía subterránea y del incumplimiento tributario, con el objetivo de formular una aproximación sobre el cálculo de los mercados potenciales tributarios, de manera que se obtenga una idea sobre la magnitud de la recaudación fiscal potencial, con lo cual se estará en capacidad de analizar los niveles de evasión e implantar las estrategias de recaudación y fiscalización más adecuadas. Los métodos más utilizados son⁹⁸: método del insumo físico, el enfoque monetario, método del coeficiente tributario constante, método del mercado laboral.

⁹⁷ Fenocieto, R. *Métodos de estimación de la evasión impositiva y de la economía informal*, Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP). Buenos Aires Argentina - 1999, vol. 18, p. 9.

⁹⁸ Camargo, D. *Evasión fiscal: Un problema por resolver. México DF, México*. [versión electrónica] www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/44/08/2012.

2.5.5.2 Técnicas microeconómicas.- Su objetivo es obtener información sobre la composición de la actividad económica informal, para ello recurre al análisis de información obtenida del matriz insumo producto o a la información de encuestas para conocer el comportamiento individual de los agentes económicos permitiendo estudiar la evasión de una muestra de contribuyentes y de allí inferir en la población total. Los métodos más utilizados son: método de la encuesta, método potencial tributario, método muestral de punto fijo, método de verificación especial de cuentas.

2.5.5.3 Informes de administración tributaria.- Es una de las técnicas más sencillas y una primera evaluación consiste en seleccionar a un grupo de contribuyentes para ser inspeccionados en base a la información de las declaraciones tributarias previamente realizadas por los mismos y su objetivo es medir el efecto del incumplimiento tributario en la generación de ingresos de las administraciones tributación. Los métodos utilizados por esta técnica son: método de identificación de brechas, muestras selectivas.

2.5.6 Porcentajes estimados de evasión Tributaria de las Administraciones Tributarias ecuatoriana y chilena: Para Joseph Ramos⁹⁹ la evasión tributaria en Chile no es un problema importante, lo que se debe en gran parte a la simplicidad del sistema; el impuesto a la renta de las personas se recopila online de manera automática y los contribuyentes sólo necesitan presionar clic para presentar su declaración de impuestos. En consecuencia, las pérdidas debido a la evasión se estiman en sólo un 10% a un 12% de los ingresos tributarios totales al año. Siguiendo al referido autor, la meta de la administración tributaria del SII es alcanzar que el porcentaje de evasión llegue a un dígito como ocurre en los países de la OCDE.

En el caso de Ecuador, el Director del SRI¹⁰⁰ destacó que en el 2007, la evasión

⁹⁹ Joseph Ramos: profesor de Economía de la Universidad de Chile, *Remodelando el Sistema Tributario de Chile*, Revista Business, Chile Junio, 2010: www.businesschile.cl/...tributaria/remodelando-el-sistema-tributario-de-Chile, visitada el 26-08-2012

¹⁰⁰ Entrevista a Max Carrasco, Diario el Telegrafo, 2 de enero 2012.

tributaria en el Ecuador alcanzaba el 61,3 % en pago del Impuesto a la Renta y el 40% en Impuesto al Valor Agregado (IVA). A la fecha, la evasión en el primer impuesto está en el 40%, mientras que en el segundo en 20%.

Como se puede apreciar, la mejora en la reducción de la evasión de estos impuestos ha sido producto del avance que han tenido las administraciones tributarias tanto en su estructura como en su normativa, que han hecho posible que se vayan cumpliendo las metas establecidas. Claro está que todavía falta mucho por hacer para alcanzar el nivel óptimo de eficiencia y eficacia que deben caracterizar a un buen sistema de recaudación.

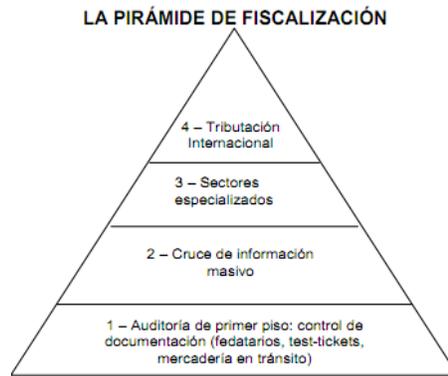
2.5.6.1 Mecanismos para reducir los niveles de evasión.- la evasión tributaria constituye una taba para alcanzar los atributos de suficiencia, eficiencia y equidad, que desearía tener un sistema tributario, debido a que en primer lugar, una evasión generalizada es un obstáculo para lograr una recaudación tributaria compatible con el nivel de gasto público demandado por la sociedad. En segundo lugar, en presencia de una evasión se requerirá aplicar tasas impositivas más elevadas para lograr la meta de recaudación, aumentando el costo por ineficiencia económica de los impuestos. Y en tercer lugar, la evasión tributaria es una de las principales fuentes de inequidad de los sistemas tributarios tanto horizontal, puesto que los evasores terminan pagando menos impuestos que aquellos contribuyentes que con igual capacidad de pago deciden cumplir sus obligaciones tributarias, como vertical, sobretudo en los impuestos progresivos a la renta, pues los estímulos a evadir serán mayores mientras más altas sean las tasas impositivas soportadas. A ello se agrega que las personas de mayores recursos pueden acceder con mayor facilidad a asesorías profesionales que muchas veces promueven estrategias de elusión tributaria o reducen los riesgos del incumplimiento¹⁰¹.

¹⁰¹ Michael Jorratt De Luis “*La tributación directa en Chile: equidad y desafíos*” macroeconomía del desarrollo serie 92, Santiago de Chile, septiembre 2009.

Esto ha obligado a que las administraciones tributarias implementen ciertos mecanismos para reducir la evasión tributaria. Chile desde principios de los noventa, definió una estrategia que apuntaba a reducir la evasión tributaria a través de la modernización del Servicio de Impuestos Internos (SII). Esta estrategia permitió reducir la evasión en el IVA desde niveles en torno al 30% en 1990 a cifras cercanas al 20% en 2010. En materia normativa se aprobó la Ley N°19.738, en 2001 “de lucha contra la evasión”. Este cuerpo legal aumentó significativamente la dotación de funcionarios del SII, entregó mayores facultades a la administración tributaria y fijó compromisos de reducción de la evasión, vinculándolos a los incentivos variables de los funcionarios del SII y de la Tesorería General de la República¹⁰².

En el caso del Ecuador, se ha realizado un rediseño de las auditorías fortaleciendo la instancia de fiscalización. Se puede decir que la fiscalización moderna sigue una estructura piramidal. En la base de la pirámide se realiza el control de la documentación con los auditores “en la calle”. En el segundo piso se efectúan los cruces masivos de información. El tercer escalón de fiscalización es el de los sectores especializados, que dependerán de cada economía. En el caso de Ecuador, deberían considerarse el sector petrolero, el financiero, transporte y comunicaciones y los agro-exportadores (café, cacao, banano, camarón, rosas). Por último, el cuarto nivel corresponde a la tributación internacional. A medida que se avanza en la pirámide, aumenta el grado de especialización necesario y la interacción con el sector privado.

¹⁰² Jorge Rodríguez C, Lorena Escobar M, Michael Jorratt L. “*Los Ingresos Tributarios en el Contexto de la Política de Balance Estructural*”, Gobierno de Chile, agosto 2009, pp.29-30.



Fuente: Barreix y Roca (2003).

En cuanto a la normativa legal, en el Código Tributario con el fin de abatir los niveles de evasión y elusión, la administración tributaria de estos últimos tiempos ha decidido seguir la estrategia de elevar la sensación de riesgo por incumplimiento, en especial agravando el régimen sancionatorio con la inclusión de penas de prisión. En efecto, se han definido 14 casos de defraudación (que se suman a los ya establecidos en otras leyes tributarias) y para los mismos se han establecido sanciones que van desde un año de prisión a seis años de reclusión menor ordinaria¹⁰³. Adicionalmente, se asigna a la administración tributaria la competencia para sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, a quien se concede el plazo de cinco días para ejercer su defensa, pasado el cual el funcionario competente impondrá la sanción o determinará la absolución, en mérito de lo actuado y de las pruebas y constancias verificadas.

Otra de las incorporaciones más relevantes incluidas en la legislación por la reforma tributaria ha sido sobre los precios de transferencia y reglas de subcapitalización. Respecto a la subcapitalización, para que los intereses por préstamos del exterior sean

¹⁰³ LRET Artículos 31 y 32.

deducibles, la LRET¹⁰⁴ establece límites al endeudamiento externo: (i) 300% del ratio deuda externa sobre capital social pagado en el caso de las sociedades y (ii) 60% del ratio deuda externa sobre activos totales en el caso de las personas naturales¹⁰⁵.

2.6 Suficiencia en la recaudación tributaria: Presión Fiscal, aporte tributario de las administraciones tributarias como componente del PIB en la última década. Casos ecuatoriano y chileno.

2.6.1 Suficiencia recaudatoria.- Este atributo, recogido como principio constitucional en el caso del Ecuador, se refiere a la capacidad del sistema tributario para proveer los recursos necesarios para financiar el gasto público. La forma más sencilla de elevar la recaudación es subiendo las tasas impositivas, pero es bien conocido que ello genera mayores distorsiones en la economía, e incentiva la evasión y la elusión. Una manera más eficiente de elevar los ingresos es reduciendo la evasión tributaria. Una estrategia orientada a reducir niveles de evasión similares a los de países desarrollados permitiría contar con estos mayores recursos, e incluso, permitiría moderar los niveles de algunas tasas impositivas¹⁰⁶.

2.6.2 Presión Tributaria.- la presión fiscal debe ser entendida como la cantidad de recursos económicos que se extrae a la economía de los contribuyentes por temas impositivos exclusivamente, y que dependiendo de las necesidades financieras del régimen puede planificarse; de hecho el objetivo de todo Estado es elevar su presión fiscal a niveles óptimos de suficiencia recaudatoria. La presión fiscal contabiliza los ingresos por impuestos directos e indirectos, con el objeto de calcular matemáticamente el nivel de esfuerzo de los contribuyentes al momento de desembolsar la cuantía de los tributos. El cálculo se efectúa con relación al Producto Interno Bruto PIB y mide

¹⁰⁴ LRET Artículo 67.

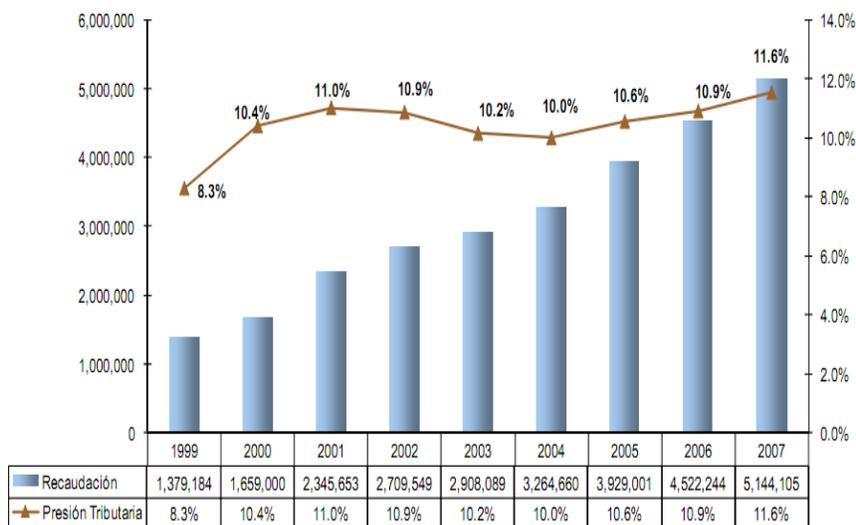
¹⁰⁵ Jerónimo Roca, *Tributación directa en Ecuador. Evasión, equidad y desafíos de diseño*, Macroeconomía del desarrollo serie 85 Santiago de Chile, septiembre de 2009, pp.38-40.

¹⁰⁶ Michael Jorratt "Diagnóstico del Sistema Tributario Chileno" Chile, marzo 2000, p.3.

porcentualmente la carga económica asumida por los contribuyentes¹⁰⁷.

PRESIÓN TRIBUTARIA DEL ECUADOR (SRI)

EN MILES DE US DÓLARES Y EN PORCENTAJES (1999-2007)



Fuente de Información: SRI

Como se puede apreciar en el gráfico expuesto, el crecimiento de la presión tributaria en Ecuador ha sido relativamente pequeño durante el período 1999-2006 alcanzando el 10.9%, con una recaudación de 4.522,244 millones USD. Desde el 2007 la presión tributaria tiende a incrementarse considerablemente cubriendo ya para el año 2010 una recaudación de 7.864,6 millones USD y una tasa de 13.8%. Cabe señalar que una de las metas del Plan Nacional del Buen Vivir es aumentar al 15% la presión tributaria hasta el 2013. La gráfica anterior permite determinar que la gestión realizada por el Servicio de Rentas Internas (SRI) está generando resultados auspiciosos en cuanto al cumplimiento de esta meta. Esto evidencia la eficiencia de las acciones de control y

¹⁰⁷ Eddy María de la Guerra Zúñiga, *El Régimen Tributario Ecuatoriano entre los años 1999 y 2010 en relación a la Suficiencia Recaudatoria y Capacidad Contributiva del IVA, Ice e Impuesto a la Renta*, Quito, 2010, pp.72-73.

servicios realizados por la administración para cerrar las brechas de evasión e incrementar la recaudación de impuestos, enfocados principalmente en los impuestos directos.

PRESIÓN TRIBUTARIA DE CHILE (SII)
EN MILES DE MILLONES DE PESOS 2001-2008¹⁰⁸

| | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|---------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| En miles de millones de pesos de 2008 | | | | | | | | |
| Como porcentaje del PIB | | | | | | | | |
| Ingresos que Afectan al | | | | | | | | |
| Patrimonio Neto | 21,7 | 21,0 | 20,7 | 22,0 | 23,8 | 25,8 | 27,5 | 26,5 |
| Ingresos tributarios netos | 16,5 | 16,6 | 15,9 | 15,6 | 16,9 | 17,0 | 18,9 | 18,6 |
| Cobre bruto | 0,5 | 0,5 | 0,8 | 3,0 | 3,7 | 5,7 | 4,8 | 3,6 |
| Imposiciones previsionales | 1,4 | 1,5 | 1,4 | 1,4 | 1,4 | 1,3 | 1,3 | 1,5 |
| Donaciones | 0,3 | 0,2 | 0,2 | 0,1 | 0,1 | 0,1 | 0,1 | 0,1 |
| Rentas de la propiedad | 0,7 | 0,6 | 0,6 | 0,4 | 0,3 | 0,5 | 1,2 | 1,4 |
| Ingresos de operación | 0,8 | 0,8 | 0,8 | 0,7 | 0,6 | 0,6 | 0,5 | 0,6 |
| Otros Ingresos | 1,4 | 0,9 | 1,0 | 0,8 | 0,7 | 0,6 | 0,7 | 0,8 |

Fuente: "Estadísticas de las Finanzas Públicas 1999 - 2008", DIPRES.

Chile es uno de los países que posee una presión tributaria que fluctuó entre 15,6% (en 2004) y 18,9% (en 2007), promediando 16,8%. y para el 2010 con un estimado del 19.6%, razón por la cual es considerada como una de las mejores administraciones tributarias de América Latina, con miras a crecer hasta alcanzar niveles

¹⁰⁸ Jorge Rodríguez C, Lorena Escobar M, Michael Jorratt L. *Los Ingresos Tributarios en el Contexto de la Política de Balance Estructural*, Estudio de Finanzas Públicas, Chile, agosto 2009, pp.19-20.

que tienen los países desarrollados, esto evidencia la eficiencia que ha logrado la entidad como organismo responsable de la recaudación de los impuestos.

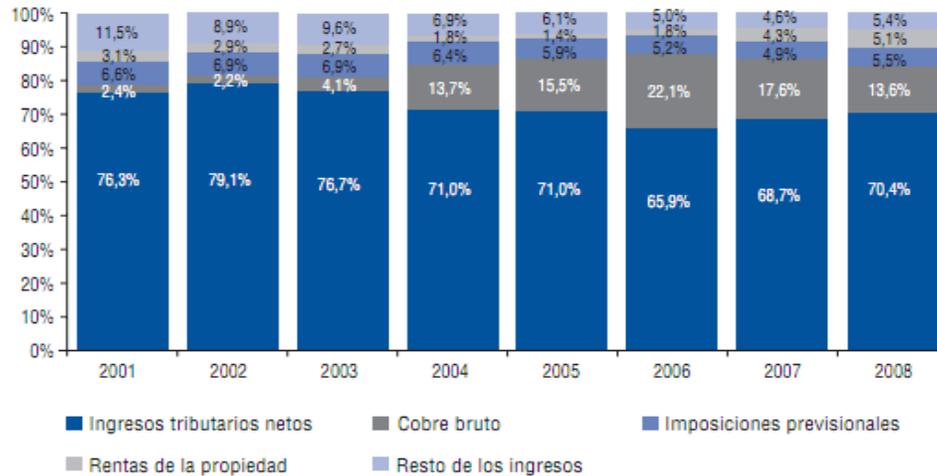
INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL CONSOLIDADO DE CHILE (SII)

EN MILES DE MILLONES DE PESOS 2001-2008

| | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|---------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| En miles de millones de pesos de 2008 | | | | | | | | |
| Ingresos que Afectan al | | | | | | | | |
| Patrimonio Neto | 12.190 | 12.280 | 12.937 | 15.519 | 18.479 | 22.770 | 25.585 | 23.443 |
| Ingresos tributarios netos | 9.303 | 9.719 | 9.925 | 11.020 | 13.126 | 15.007 | 17.576 | 16.498 |
| Cobre bruto | 290 | 271 | 527 | 2.134 | 2.864 | 5.030 | 4.503 | 3.199 |
| Imposiciones previsionales | 809 | 853 | 890 | 1.001 | 1.093 | 1.192 | 1.249 | 1.289 |
| Donaciones | 170 | 110 | 115 | 50 | 85 | 105 | 49 | 65 |
| Rentas de la propiedad | 381 | 357 | 350 | 286 | 267 | 412 | 1.090 | 1.197 |
| Ingresos de operación | 459 | 438 | 481 | 468 | 488 | 500 | 506 | 528 |
| Otros Ingresos | 777 | 542 | 649 | 560 | 556 | 524 | 613 | 667 |
| Como porcentaje del total | | | | | | | | |
| Ingresos que Afectan al | | | | | | | | |
| Patrimonio Neto | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| Ingresos tributarios netos | 76,3 | 79,1 | 76,7 | 71,0 | 71,0 | 65,9 | 68,7 | 70,4 |
| Cobre bruto | 2,4 | 2,2 | 4,1 | 13,7 | 15,5 | 22,1 | 17,6 | 13,6 |
| Imposiciones previsionales | 6,6 | 6,9 | 6,9 | 6,4 | 5,9 | 5,2 | 4,9 | 5,5 |
| Donaciones | 1,4 | 0,9 | 0,9 | 0,3 | 0,5 | 0,5 | 0,2 | 0,3 |
| Rentas de la propiedad | 3,1 | 2,9 | 2,7 | 1,8 | 1,4 | 1,8 | 4,3 | 5,1 |
| Ingresos de operación | 3,8 | 3,6 | 3,7 | 3,0 | 2,6 | 2,2 | 2,0 | 2,3 |
| Otros Ingresos | 6,4 | 4,4 | 5,0 | 3,6 | 3,0 | 2,3 | 2,4 | 2,8 |

Fuente: "Estadísticas de las Finanzas Públicas 1999 - 2008", DIPRES.

**PARTICIPACIÓN RELATIVA DE LOS DISTINTOS ITEMS DE
INGRESOS DEL
GOBIERNO CENTRAL CONSOLIDADO 2001 – 2008 (CHILE)**



Nota: Resto de los ingresos agrupa a: donaciones, ingresos de operación y otros ingresos.
Fuente: DIPRES.

En Chile los ingresos tributarios constituyen la principal fuente de ingresos del Gobierno Central. Según se aprecia en los cuadros arriba señalados, en el período 2001-2008 la recaudación tributaria aportó entre 70,4% (en 2008) y 76,3% (en 2001) de los ingresos totales del Gobierno Central, promediando 73,35% en el período.

En segundo lugar se ubican los llamados Ingresos por cobre bruto, que corresponden a los excedentes e impuestos generados por la compañía estatal CODELCO, cuyo aporte promedió 11,4% de los ingresos totales en el período 2001-2008. Esta partida de ingreso es la que muestra una mayor fluctuación, consecuencia de las variaciones del precio internacional del cobre: su participación relativa osciló entre 2,2% en 2002, cuando el precio de la libra de cobre promedió 71 centavos de dólar, y 22,1% en 2006, cuando el metal alcanzó un precio promedio de 305 centavos de dólar la libra.

En tercer lugar dentro de los ingresos del Gobierno Central aparecen las imposiciones previsionales, que representaron en promedio 6,1% de los ingresos totales del período. Estas imposiciones corresponden principalmente a los aportes efectuados

por los trabajadores afiliados al Fondo Nacional de Salud y los aportes de seguridad social del personal de las Fuerzas Armadas.

Finalmente, cabe destacar la creciente importancia que ha ido tomando la partida de rentas de la propiedad, que pasó de representar 3,1% del PIB en 2001 a 5,1% del PIB en 2008, debido principalmente a la alta acumulación de activos financieros del fisco ocurrida en años recientes y sus correspondientes retornos.

PARTICIPACIÓN DE LA RECAUDACIÓN 2007-2011 (SRI)

(EN PORCENTAJES)
ECUADOR

| | | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------------------|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| DIRECTOS | Impuesto a la Renta Recaudado | 32,47% | 36,40% | 37,25% | 29,05% | 32,55% |
| | Impuesto Ingresos Extraordinarios | - | - | - | 6,71% | 0,30% |
| | Impuesto a los Vehículos Motorizados | 1,39% | 1,46% | 1,72% | 1,86% | 1,82% |
| | Salida de Divisas | - | 0,48% | 2,75% | 4,44% | 5,14% |
| | Activos en el exterior | - | 0,01% | 0,44% | 0,42% | 0,35% |
| | RISE | - | - | 0,05% | 0,07% | 0,10% |
| | Regalías, patentes y utilidades de conservación minera | - | - | - | 0,15% | 0,16% |
| | Tierras Rurales | - | - | - | 0,03% | 0,09% |
| | SUBTOTAL IMPUESTOS DIRECTOS | 33,85% | 38,36% | 42,22% | 42,74% | 40,51% |
| INDIRECTOS | Impuesto al Valor Agregado | 56,04% | 53,32% | 50,09% | 49,96% | 51,86% |
| | IVA de Operaciones Internas | 28,32% | 27,08% | 30,75% | 29,99% | 32,14% |
| | IVA Importaciones | 27,72% | 26,24% | 19,34% | 19,96% | 19,71% |
| | Impuesto a los Consumos Especiales | 8,52% | 7,28% | 6,54% | 6,34% | 6,46% |
| | ICE de Operaciones Internas | 7,10% | 5,13% | 5,12% | 4,69% | 4,76% |
| | ICE de Importaciones | 1,42% | 2,15% | 1,42% | 1,65% | 1,70% |
| SUBTOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS | 64,55% | 60,60% | 56,63% | 56,30% | 58,32% | |
| DIRECTOS | Intereses por Mora Tributaria | 0,34% | 0,31% | 0,52% | 0,47% | 0,61% |
| | Multas Tributarias Fiscales | 0,61% | 0,49% | 0,51% | 0,47% | 0,52% |
| | Otros Ingresos | 0,64% | 0,23% | 0,11% | 0,02% | 0,04% |
| | SUBTOTAL OTROS | 1,59% | 1,04% | 1,15% | 0,96% | 1,17% |

Fuente: Base de Datos SRI

Elaboración: Dirección Nacional de Planificación y Coordinación

La participación de los impuestos directos creció en el período 2007–2011, en un promedio de 5 puntos porcentuales. El mayor crecimiento se registró en el año 2008, que fue el primer año de vigencia de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador (LRET). Por otra parte, en el mismo período, la participación de los impuestos

indirectos decreció en un promedio de 3 puntos porcentuales, lo cual significa un importante avance en la meta de revertir la composición de la recaudación del SRI hacia una preponderancia de los impuestos directos. A pesar de que el impuesto de mayor recaudación sigue siendo el Impuesto al Valor Agregado, es evidente el mayor crecimiento del impuesto a la renta en comparación a los reflejados en IVA e ICE. Además ha incorporado en el diseño de los impuestos tradicionales normas que han procurado proteger el consumo básico de la población, por un lado, y evitar las prácticas de elusión y evasión, por otro; asimismo, ha creado otros impuestos encaminados a gravar los ingresos o la riqueza de los individuos como a los ingresos extraordinarios, regalías, patentes y utilidades de conservación minera y tierras rurales, e incluir a más contribuyentes como el caso del régimen impositivo simplificado Ecuatoriano (RISE) con el afán de atacar la informalidad y aumentar la cultura tributaria del país. Si bien aún queda un gran margen para mejorar, los logros alcanzados hasta ahora manifiestan el compromiso de la institución con la construcción de un Ecuador más justo¹⁰⁹.

2.7 Las mejores prácticas de la Administración Tributaria Chilena que se pueden aplicar en nuestro medio.

El Servicio de Impuestos Internos de Chile (SII) ha sido una institución fundamental para el desarrollo económico, social y político del país, debido a que ha tenido como principal función la fiscalización y recaudación de los tributos, contribuyendo con ello a una paulatina mejor distribución de la riqueza en el país. El proceso de modernización tecnológica y de gestión vivido por esta institución a partir de finales de la década de los ochenta le ha permitido fortalecerse en procura del cumplimiento de sus funciones, lo cual se ha expresado finalmente en un aumento sostenido de la recaudación tributaria. Para cumplir con los estándares alcanzados ha

¹⁰⁹ Datos extraídos del Servicio de Rentas Internas. Plan Estratégico 2012-2015.

generado procesos innovadores denominados “mejores prácticas tributarias”, entre las que se pueden evidenciar.

2.7.1 La Inteligencia Fiscal¹¹⁰

La Inteligencia Fiscal es entendida como la actividad de recopilar información con la finalidad de asesorar a la administración tributaria en la planificación y ejecución de sus atribuciones legales, particularmente en el combate a la elusión fiscal, la evasión fiscal y al contrabando.

El Servicio de Impuestos Internos (SII) al contar con una estructura descentralizada, desarrolla la Inteligencia Fiscal en diferentes áreas, cada una con su competencia particular y a través de relaciones formales, lo que permite generar interacción entre estas áreas cuando los temas analizados necesitan de la coordinación de cada una de ellas. Las áreas que realizan Inteligencia Fiscal son: la de Fiscalización encargada de las actividades preventivas; la Jurídica encargada de las actividades reactivas y, la de Estudios encargada de las actividades de análisis y estudios. La coordinación entre estas áreas se encuentra establecida y formalizada en instrucciones oficiales. Considerando que en Chile el Servicio Nacional de Aduanas y el Servicio de Impuestos Internos son instituciones independientes en la fiscalización de sus impuestos, se ha generado una coordinación entre ambos servicios a través de un Convenio de intercambio de información y de una Comisión de lucha contra la evasión y el fraude tributario y aduanero. Con las entidades privadas también existen acercamientos a través de una Comisión Mixta pública - privada de Antidelincuencia y Defensa del Comercio Formal.

¹¹⁰ Centro Iinteramericano de Administraciones Tributarias (CIAT), *Manual CIAT sobre Inteligencia Fiscal*, www.ciat.org/index.php/es/productos-y.../manuales.html, visitada el 26-08-2012, pp.76-144.

2.7.1.1 Intercambio de Información. En octubre de 1996 a través de la Ley 19.749 y específicamente del artículo 4, se genera un convenio de intercambio de información con el Servicio Nacional de Aduanas, cuyo objetivo es intercambiar información de contribuyentes, muy útil para cumplir con las labores de fiscalización de ambos entes, manteniendo siempre el resguardo y secreto de la información.

En esa línea también se constata la Comisión de lucha contra la evasión y el fraude tributario y aduanero, operativa desde julio de 2002 a través de la Resolución Exenta 455, compuesta por el Director del Servicio de Impuestos Internos (quién la preside), Director Nacional de Aduanas, Tesorero General de la República y por un representante del Ministerio de Hacienda el cual garantizará los compromisos que se adopten y velará por su cumplimiento. Los objetivos de esta Comisión son: Facilitar la coordinación de los Servicios de Impuestos Internos, de Aduanas y de Tesorería en todas las materias relacionadas con el cumplimiento tributario de los contribuyentes. Hacer más efectiva la labor de los tres servicios de un modo fluido y coordinado, a fin de disminuir la evasión y el fraude tributario y aduanero, y cautelar el correcto uso de las franquicias tributarias, aduaneras y de fomento a las exportaciones; tomar medidas para facilitar y simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, con el objetivo de maximizar el cumplimiento voluntario.

De igual forma, existe un Comité Antidelincuencia y Defensa del Comercio Formal, que se integra por organismos públicos (Servicio de Impuestos Internos, Ministerio del Interior, Carabineros de Chile) y privados, estos últimos representados por la Cámara Nacional de Comercio, Servicios y Turismo de Chile. Sus objetivos son: entregar asesoría legal y orientación a los asociados, sobre las medidas prácticas y específicas que contribuyen a prevenir los robos, hurtos y otros hechos delictuales. Otro de sus objetivos es buscar soluciones eficientes para erradicar el comercio callejero y las mafias que lo

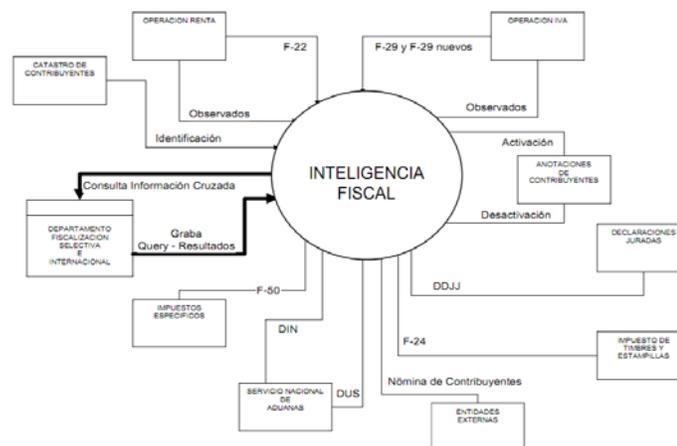
proveen, mediante un trabajo coordinado con la autoridad, junto con la recolección y difusión de información acerca de experiencias internacionales exitosas en este ámbito.

2.7.1.2 Perfil y habilidades de los funcionarios que participan de la actividad de Inteligencia fiscal. Dada la problemática jurídica que trae consigo el desarrollo de inteligencia fiscal, específicamente en lo relacionado a las irregularidades jurídicos-tributarias que presentan los casos, es necesario contar con abogados expertos en temas tributarios para que participen en las etapas de planificación, desarrollo y ejecución operativa de los casos. Estos profesionales son los encargados de analizar las leyes tributarias y los cambios que sobre éstas operan, además de analizar la problemática que existe al abordar un caso y son los encargados de presentar las acciones judiciales frente a los Tribunales de Justicia durante un proceso penal.

2.7.1.3 Fuentes internas de las administraciones tributarias. El sistema de determinación de la obligación tributaria utilizado por el Servicio de Impuestos Internos (SII) es auto declarativo, los contribuyentes declaran sus impuestos mayoritariamente a través de Internet, logrando en el año 2005 más del 95% de las declaraciones anuales de impuesto a la renta por este medio. Esta información es cruzada en procesos informáticos con los datos entregados por otros contribuyentes, validando de esta manera las declaraciones. En el caso que exista diferencias entre lo informado por el contribuyente y lo que informan terceros contribuyentes al SII, se cita al contribuyente para que explique las diferencias frente a un fiscalizador. Esta es una buena práctica de fiscalización ya que permite cotejar la información que proporciona un contribuyente versus lo que dice otro contribuyente y que por efectos mercantiles y transaccionales puede relacionarse con lo declarado por aquel.

Como fuentes de información se utiliza: El Formulario Impuestos Anuales a la Renta. Formulario Declaración y pago simultáneo mensual Impuesto al Valor Agregado.

Formulario Declaración y pago simultáneo mensual de impuesto Adicional y de Retención. Formulario de Timbres y Estampillas. Declaraciones Juradas: Se solicitan 47 declaraciones juradas, que abarcan información tributaria del contribuyente relacionada a sus movimientos nacionales y extranjeros. En el Servicio de Impuestos Internos existen sistemas de información que permiten a los encargados de realizar la inteligencia fiscal apoyar las distintas actividades que se realizan en cada una de las etapas de la inteligencia fiscal. Para obtener una visión general del sujeto a investigar se utiliza el Sistema de Información Integrada del Contribuyente. Este sistema permite obtener una visión general del contribuyente, entregando información de diversos temas tributarios que afectan al contribuyente, tales como: Datos generales del contribuyente, RUT, Razón Social, Domicilio, Socios, Actividad Económica, Fecha de Inicio de Actividad, Representante Legal. Para la etapa de selección en la cual se realizan numerosos cruces de información se utiliza el Sistema de Extracción de Datos. Este sistema permite obtener información de manera estructurada de las distintas bases de datos que maneja el SII. La información utilizada fluye de la siguiente forma:



En resumen, el sistema permite: integrar y coordinar varios entes involucrados, fusionar diferentes fuentes de información, entregar consultas estructuradas según el

requerimiento del usuario. Además existe un sistema que apoya las labores reactivas de Inteligencia fiscal, el Sistema de Delitos Tributarios (SIDET), que registra la información asociada a todas las acciones realizadas en los casos de investigación administrativa por delito tributario, permitiendo construir redes de investigados asociados con un caso, los montos involucrados, etc.

2.7.1.4 Técnicas y metodologías de actuación de la Inteligencia Fiscal. Tienen como objetivo determinar los sujetos de fiscalización. Para lograr lo anterior el área de Inteligencia Fiscal de la Subdirección de Fiscalización está organizada por Sectores Económicos, Tipos de Contribuyente y Tipos de Impuesto. Estas áreas son: Servicios Financieros y Otros; Análisis y control sobre el mercado de capitales y mercado financiero; empresas de diversión y esparcimiento; y, en general empresas orientadas a la prestación de servicios de todo tipo. Grandes Sectores: Análisis y control de los sectores Minería, Petróleo, Telecomunicaciones, Electricidad, Gas y Agua. Industria, Transporte, Comercio y Construcción. Análisis y control de todos los sectores antes mencionados y la tributación que los afecta. Rentas Personales: Análisis y control de toda la tributación que afecta a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile o carentes de ello, independiente del sector económico al cual pertenezcan.

2.7.1.5 Regímenes Especiales: Análisis y control de los usuarios de Zonas Francas, Empresas Tabacaleras, empresas ubicadas en áreas que contemplen Regímenes Especiales de Tributación y empresas que utilicen franquicias tributarias.

2.7.1.6 Operaciones Internacionales: Análisis de los contribuyentes que realizan operaciones internacionales, específicamente en lo relacionado con el control de los Precios de Transferencia, Intercambio de Información, Convenios de Doble Tributación y los pagos asociados a operaciones internacionales.

De esta manera la tarea inicial de las áreas es realizar estudios sectoriales o de análisis de tipos de impuestos con el fin de determinar segmentos objetivos, para luego proceder a utilizar la información obtenida del contribuyente, a través de procesos masivos de recopilación de información o a través de declaraciones juradas que el contribuyente informa para alguna revisión en particular, con el fin de realizar cruces de información y aplicar las técnicas y modelos matemáticos que permiten seleccionar a los contribuyentes o grupo de contribuyentes a fiscalizar.

2.7.1.7 Análisis de los Contribuyentes.- Con información de las bases de datos recopilada a través de las diversas fuentes formales para capturar información de los contribuyentes e informales tales como (diarios, revistas, noticias, etc.) se generan: Cruces de información con el fin de determinar inconsistencia entre lo declarado por el contribuyente y terceros que informan sobre él; modelos matemáticos que comparan diversos ratios tributarios y financieros que permiten determinar a los sujetos posibles de investigación y que se escapan del común comportamiento de otros sujetos con características similares. Una vez que se han realizado todos los cruces de información, aplicación de los modelos, y se ha podido lograr establecer un grupo de sujetos de fiscalización, se procede a notificar a los contribuyentes seleccionados, en algunos casos esta notificación va acompañada de una fiscalización y en otras solo se realiza un levantamiento de información, con la cual se valida y complementa la información de las bases de datos institucionales.

2.7.1.8 Planeamiento.- Las auditorías deben estar planificadas desde su nacimiento, ajustadas a los procedimientos vigentes de auditoría y al uso de formularios e instrucciones específicas para la fiscalización de auditorías tributarias. Los puntos importantes a considerar al momento de planificar una actividad de inteligencia fiscal son: Su origen, que está basado en criterios de selección definidos y documentados.

Identificar y caracterizar el grupo objetivo de contribuyentes, áreas temáticas u otros segmentos de contribuyentes. Identificar y caracterizar figuras de evasión o elusión a controlar, asociadas al sector productivo, actividades, transacciones, procesos, registros contables, beneficios tributarios u otros. Formular el objetivo del programa e hipótesis específicas de revisión, formalizado a través de tareas concretas. Establecer los impuestos a revisar y señalar las normas legales e instrucciones aplicables. Determinar el procedimiento de revisión. Seleccionar de manera objetiva los contribuyentes sobre los que se aplicará el procedimiento.

Estas auditorías se generan en respuesta a una determinada figura de evasión tributaria, teniendo en consideración la temporalidad de su aplicación y estimación de rendimiento, entre otros factores asociados al programa específico. Todos los programas de fiscalización generados se encuentran insertos en un Plan Anual de Fiscalización. Este plan se contempla en su diseño dos características importantes:

2.7.1.9 Carga equilibrada de Trabajo: En el diseño del Plan Anual se contempla la disponibilidad de funcionarios que se dedican a las labores de Inteligencia fiscal, con tal que la carga de trabajo sea en forma equilibrada y jamás supere a la disponibilidad de horas hombre.

2.7.1.10 Calendario de Trabajo: Cada programa considerado dentro de la planificación anual tiene una fecha de inicio y de término, fechas que se establecen en base a la complejidad del caso, tamaño del contribuyente, recolección de la información y desarrollo del plan de trabajo.

2.7.1.11 Resultados y Productos de Inteligencia Fiscal.- Una buena práctica como resultado y producto de la inteligencia fiscal es la generación de un plan anual de fiscalización. En este se debe informar los planes que se realizarán en el año, indicando: la unidad de la administración tributaria encargada de ejecutar el plan, objetivos, sector

económico, impuestos a controlar, figura de evasión o elusión a fiscalizar, metodología de trabajo a utilizar, tiempo de duración del plan, principalmente.

En ese sentido, es de suprema importancia la mantención de una base de datos relacionada con los planes de fiscalización que de cuenta de resultados de esta labor indicando la figura (evasión o elusión) fiscalizada, los contribuyentes fiscalizados, el sector económico fiscalizado, el impuesto fiscalizado y el rendimiento obtenido.

2.7.2 Factura Electrónica¹¹¹

Otra gestión innovadora que puede ser aplicada en nuestro medio es la factura electrónica. Actualmente, nadie duda que el Internet constituye la plataforma de las comunicaciones a nivel mundial. Sin embargo, desarrollar el comercio electrónico a través de Internet requiere, en primer lugar, de la existencia de reglas relacionadas con la propiedad a fin de identificar los objetos del intercambio. En segundo lugar, es indispensable un sistema de pago seguro, y finalmente, algún mecanismo que asegure una sanción a cualquier trasgresión de las reglas establecidas. Con el objeto de satisfacer el primer requisito, la existencia de la Ley de Firma Electrónica otorga los cimientos para normar los derechos y deberes de los agentes que operan a través de Internet, aportando un reconocimiento jurídico a los documentos electrónicos y delimitando el ámbito legal de su uso.

Por otro lado, acorde con los objetivos gubernamentales de modernizar la gestión de los servicios públicos, disminuir la evasión tributaria e impulsar el comercio utilizando tecnologías de información, el Servicio de Impuestos Internos ha implementado desde el segundo semestre de 2002 el uso de Documentos Tributarios Electrónicos (DTE) sobre Internet. Con el nuevo sistema, los contribuyentes pueden

¹¹¹ Centro de Estudios de la Economía Digital Cámara de Comercio de Santiago, *Perspectivas de la Factura Electrónica en Chile*, www.sii.cl/factura_electronica/camara_comercio.pdf, visitada el 25-08-2012, pp. 2-40.

electrónicamente generar, firmar, timbrar, transmitir y almacenar Facturas, Notas de Débito y Crédito, Guías de Despacho, Boletas de Servicios Domiciliarios Periódicos y Libros de Compra y Venta, reduciendo los costos operacionales asociados a toda transacción comercial, ya que con ello se optimiza la operación de las empresas y del Servicio de Impuestos Internos (SII).

Como una respuesta a estas necesidades, y en concordancia con la política adoptada de modernizar su gestión y utilizar la red Internet como elemento de comunicación con los contribuyentes, el Servicio de Impuestos Internos propicia la implantación de un modelo de operación con Factura Electrónica, en el que los contribuyentes podrán generar, transmitir y almacenar en forma electrónica sus documentos tributarios, autenticados con firma electrónica, y enviando un ejemplar electrónico del documento tributario al SII, antes de que sea recibido por su receptor o utilizado para el transporte físico de bienes. La autorización de los folios que se utilizarán para estos documentos se conseguirá a través del Web del SII, como alternativa al timbre físico con cuño.

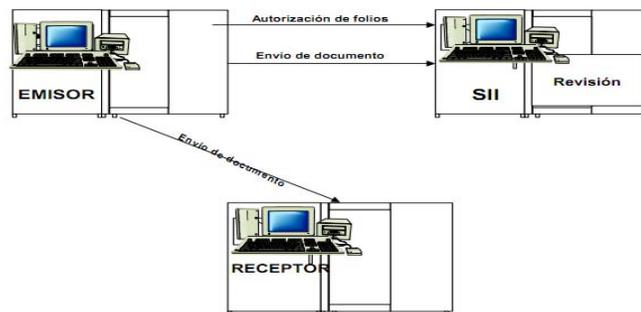
En este modelo se incorpora la facilidad de la firma electrónica de los documentos como un medio de asegurar la autenticidad de sus emisores, y cautelar la integridad de los documentos a transmitir.

2.7.2.1 Descripción del sistema.- Para operar en la modalidad de factura electrónica los contribuyentes deben estar enrolados en el SII como emisores de documentos electrónicos. Esto no los obligará a generar todos sus documentos en forma electrónica pero sí a recibir documentos electrónicos de otros emisores. Los contribuyentes enrolados podrán conseguir la autorización de sus folios a través del Web del SII, y, utilizando esos folios, emitir, transmitir y almacenar sus documentos tributarios en forma electrónica. Los contribuyentes enrolados en el sistema requerirán almacenar los

documentos tributarios electrónicos emitidos y recibidos sólo en forma electrónica; y, estarán eximidos de la obligación de almacenar dichos documentos en papel para una posible revisión del SII. El contribuyente deberá enviar el documento al SII, vía Internet, antes de que sea recibido por su destinatario o utilizado para el transporte físico de bienes. El contribuyente emisor debe enviar el documento al receptor, ya sea manual o electrónico. Al receptor manual, no enrolado en el sistema, le debe enviar la representación en papel del documento, la que este último sí está obligado a almacenar. Cada documento debe ser generado en el estándar definido por las especificaciones del SII. Debe incorporar una firma electrónica digital de la totalidad del documento, la que permitirá asegurar la identidad del emisor y cautelar la integridad del documento.

Como resguardo adicional, se exigirá incorporar un “timbre electrónico”, el que se imprimirá en código de barras en la representación impresa de los documentos. Este timbre electrónico, obtenido según un algoritmo de seguridad especificado por el SII, permite a los fiscalizadores verificar fuera de línea, en los controles móviles, la validez de los documentos impresos que acompañan mercaderías. El Servicio de Impuestos Internos habilitará una verificación de documentos en su sitio Web, lo que permitirá a los contribuyentes receptores y a los fiscalizadores del SII, cerciorarse de la validez de un documento.

SISTEMA CON FACTURA ELECTRÓNICA



Entre los principales beneficios del uso de este sistema proyectados por las empresas, se encuentran la optimización del proceso de facturación, una mayor liquidez, la optimización del proceso de recepción de pagos, y la mejora en la calidad del servicio a clientes.

Otros beneficios más indirectos están relacionados con la disminución de las responsabilidades asociadas al manejo de los documentos tributarios, como las pérdidas de documentos, permitiéndoles operar sin la preocupación de eventuales manejos indebidos, a efectos de que los recursos actualmente orientados al control organizacional puedan ser trasladados a operaciones más rentables.

También resultan relevantes las mejoras en el servicio al cliente y el aumento del flujo de caja, al existir una opción de pago online. Por otro lado, para el operador de facturas electrónicas finlandés Elma, la facturación electrónica permite a las empresas ofrecer a sus clientes un alto estándar de servicios y una mayor eficiencia de costos en relación a una factura tradicional basada en papel.

Considero que estas prácticas implementadas por la Administración Tributaria Chilena (SII), han sido trabajadas en miras a mejorar el sistema de gestión y recaudación tributaria, combatiendo esencialmente la evasión y elusión de los impuestos que han generado distorsiones en la recaudación de los ingresos que el Estado está en la obligación de asegurar para el acceso de los bienes y servicios públicos indispensables para los ciudadanos mediante recursos suficientes, estables y sostenibles a largo plazo. Producto de estos mecanismos implementados se puede apreciar como se ha ido disminuyendo cada vez más los porcentajes de evasión y elusión tributaria, y de la misma manera ir mejorando en la recaudación de los impuestos que son pilares fundamentales para el desarrollo de la economía del Estado. Es por esta razón que creo que estos instrumentos trabajados e implementados en otras administraciones tributarias como el

caso de la chilena y que han dado sus frutos, pueden ser acoplados a nuestra realidad para ir mejorando en los propósitos y metas de alcanzar una verdadera gestión institucional, capaz de generar mayores volúmenes de recaudación aminorando concomitantemente los niveles de evasión tributaria.

Vale la pena señalar que la Administración Tributaria ecuatoriana, en miras a mejorar la recaudación de los recursos para financiar el presupuesto general del Estado y procurar una verdadera “cohesión social”, ha implementado mecanismos para ir incrementando su base de datos de contribuyentes. Un claro ejemplo de esto es la creación del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE)¹¹², cuyo propósito es facilitar y flexibilizar el régimen para la incorporación de un mayor número de contribuyentes, pero principalmente para mejorar los controles en la gestión y fiscalización tributaria a nivel general para disminuir la evasión. Régimen que va dirigido a pequeños negocios y personas naturales que se desenvuelven en actividades económicas informales, su adhesión es de forma voluntaria debido a su simplicidad. Se sustituye la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a la Renta por el pago de una cuota mensual, evitando de esta manera costos elevados por declaraciones y sobre todo fomentando cultura tributaria.

Dentro de los principios tributarios que fundamentan el Régimen Simplificado están: el principio de generalidad ya que permite incorporar un amplio segmento de agentes que se consideraban estar ajenos a participar en estos sistemas de recaudación para ir corrigiendo fallas de mercado y poder competir en igualdad de condiciones con las empresas que se encuentran en el sector formal. El principio de eficiencia administrativa que básicamente en este caso se mide por niveles de cumplimiento. Principio de simplicidad, que está orientado a generar menores niveles de informalidad y

¹¹² Contemplado en la Ley de Equidad Tributaria del Ecuador.

mayores de cumplimiento tributario. Principio de equidad, en el caso del régimen simplificado este principio se basa tanto en la equidad vertical como en la horizontal debido a la utilización de tablas de cuotas definidas para cada sector. Finalmente se debe señalar que la aplicación del Régimen Impositivo Simplificado, tiene como objetivo principal disminuir la evasión de impuestos que es de los principales problemas del Sistema Tributario Ecuatoriano¹¹³.

También se puede señalar que un mecanismo innovador que utiliza el Servicio de Rentas Internas (SRI), para la concientización del deber de contribuir, está dado por la implementación de la Lotería Tributaria, que a más del rédito económico que representa para el beneficiario, alienta vigorosamente el cumplimiento del deber de entregar comprobantes de venta en virtud de la exigencia de su emisión, cada vez mayor, por el consumidor de bienes y servicios gravados, a más de producir la constancia del ingreso para el proveedor del bien o prestador del servicio. Es decir, con el fortalecimiento del sistema de facturación se lucha eficazmente contra la evasión y elusión tributaria, a más del hecho de servir para sustentar costos y gastos susceptibles de deducción impositiva. De manera que con todos estos instrumentos se vaya construyendo cultura tributaria.

¹¹³ Centro de Estudios de la Economía Digital Cámara de Comercio de Santiago, *Perspectivas de la Factura Electrónica en Chile*, www.sii.cl/factura_electronica/camara_comercio.pdf, visitada el 25-08-2012, pp. 2-40.

CAPÍTULO III

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

3.1 Conclusiones

Las crisis fiscales de las décadas de los años setenta y ochenta del siglo anterior propiciaron la reformulación de los sistemas tributarios en los países de la región. Ecuador no fue la excepción. El mantenimiento de impuestos de línea ortodoxa y la creación de tributos heterodoxos ha sido la tónica. Las grandes reformas impositivas de las últimas décadas han apuntado a disminuir los déficits fiscales y a eliminar distorsiones en la asignación de recursos necesarios para el financiamiento público. Los objetivos principales de las reformas tributarias estuvieron orientados al incremento de la recaudación a través de estructuras impositivas basadas en una fácil recaudación, el aumento de la equidad, el fortalecimiento de controles en la gestión y fiscalización a cargo de las administraciones para disminuir la evasión fiscal.

La administración tributaria chilena expresada en el Servicio de Impuestos Internos (SII), denota un alto grado de modernización con una estructura orgánico-funcional autónoma, independiente, especializada y desconcentrada, que ha adoptado medidas importantes para mejorar los niveles de recaudación tributaria, incorporando un número mayor de contribuyentes y reduciendo la evasión y elusión tributarias, apoyándose en la llamada inteligencia fiscal que se despliega en una serie de acciones institucionales e interinstitucionales de cooperación, intercambio de información, investigación, gestión, información a los contribuyentes, capacitación, y especialización de sus funcionarios, juzgamiento y sanción por infracciones, así como el apoyo en soportes tecnológicos que permiten la declaración y trámites por internet, la factura electrónica, entre otros aspectos.

En el Ecuador la administración tributaria expresada en el Servicio de Rentas Internas (SRI), es una entidad técnica, autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y recursos propios con jurisdicción nacional encargada de la recaudación de impuestos. Se proyecta a consolidar la cultura tributaria en el país con el fin de incrementar sostenidamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias; impulsa el concepto de moral tributaria que tiene relación con la trilogía ética de la ciudadanía fiscal dada por la moral tributaria, el pacto social y la cohesión social. El SRI, acorde con la nueva política fiscal, ha dado significativos pasos normativos consagrados en disposiciones constitucionales y normativas de la Ley de Equidad Tributaria y sus reformas para revertir las fuentes de los ingresos públicos priorizando la captación de impuestos directos –IR- frente a los indirectos –IVA-, con el propósito de evitar la regresividad impositiva, la evasión y la colusión fiscal existente en prácticas gubernamentales anteriores.

Se puede apreciar que ha existido un avance significativo en la gestión realizada por las dos administraciones tributarias en las últimas décadas, muestra de ello es el incremento en las recaudaciones tributarias que forman parte del presupuesto del Estado, reflejadas en el incremento de la presión tributaria, que en el caso de Ecuador para el año 2010 bordea el 13.8% y en Chile el 18.6%. Cabe señalar que pese a la mejora en la recaudación tributaria todavía está latente el fenómeno de la evasión tributaria, que no se ha podido controlar pese a los esfuerzos realizados tanto en el marco normativo como en la gestión realizada por las entidades responsables de recaudar los impuestos, ya que se puede evidenciar que en el caso ecuatoriano a la fecha la evasión tributaria representa alrededor del 60% (40% Impuesto a la Renta y 20% IVA), y para el caso chileno representa alrededor del 12% de los ingresos tributarios totales al año.

La estructura organizativa de las administraciones tributarias ecuatoriana y chilena es bastante similar, poseen una organización autónoma, jerárquica y desconcentrada, cuyo accionar se sustenta en las respectivas normativas tributarias que han tenido como importante referente el modelo latinoamericano de Código Tributario. Las diferencias de las dos administraciones, más allá de algunas meramente formales, podrían señalarse en el nivel de profundidad en la implementación de mecanismos para potenciar la gestión, reducir la evasión y consolidar cultura tributaria en la ciudadanía.

3.2 Recomendaciones

Es importante que las estructuras tributarias estén sustentadas en un marco jurídico eficiente y coherente con las políticas públicas definidas para asegurar, por un lado, una mejor distribución de la riqueza con la imposición directa, pero también para promover la inversión con un régimen de tarifas y estímulos racionalmente concebidos y aplicados, observando en todo caso los principios básicos del sistema tributario interno, de manera que al tiempo de generar mayores ingresos se pueda también disminuir la evasión tributaria considerada como uno de los principales problemas que causa efectos nocivos en la economía, y potenciar a su vez los controles en la gestión y fiscalización, la difusión y formación tributaria a la ciudadanía del cumplimiento de sus deberes formales y de sus obligaciones, para ir generando cultura tributaria basada en la confianza del contribuyente, su compromiso para el sostenimiento del gasto público en búsqueda del bien común.

Considero que para que se puede reducir los niveles de evasión fiscal se debe intensificar la fiscalización, perfeccionando el criterio para seleccionar los contribuyentes que van a ser auditados, conocer el comportamiento de los contribuyentes, ayudar a diseñar mejores planes de fiscalización. Dentro de este marco es fundamental la realización de análisis y estudios sectoriales, debido a que proporciona a la

Administración Tributaria información de mucha utilidad, ya que la evasión también depende del tipo de sector en el que se encuentra el contribuyente, los de un sector, no necesariamente reaccionan o utilizan los mismos mecanismos de evasión que los de otro sector. Asimismo, es importante que las nuevas medidas de fiscalización no aumenten el costo de cumplimiento de los contribuyentes.

Finalmente considero que, con el propósito de mejorar la gestión de las administraciones tributarias, tanto en países desarrollados como en los de vías de desarrollo existe mucho material de apoyo plasmados en manuales de buenas prácticas, que pueden aplicarse a nuestro medio para mejorar la recaudación tributaria y propender al desarrollo económico del país, ejemplo de ello es la implementación de la inteligencia fiscal, y la Factura Electrónica aplicada por el Servicio de Impuestos Internos, que han generado buenos resultados y que hoy por hoy hacen de la administración tributaria chilena un modelo eficiente a seguir.

BIBLIOGRAFÍA

- **Bergman, Marcelo**, *La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México*.
- **Carpio. R, Romeo**, *Diseño de Una Estructura Organizacional para la Administración Tributaria Ecuatoriana*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, Área de Derecho Maestría en Tributación, 2007.
- **Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT** “*La Moral Tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la Administración Tributaria*” 45ª. Asamblea General del CIAT Quito-Ecuador, 2011.
- **Cetrángolo Oscar y Gómez-Sabaini Juan Carlos**, “*La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición a la renta*”, Serie Macroeconomía del desarrollo No. 60, Santiago de Chile, CEPAL- 2007.
- **Darío González**, *La Política Tributaria Heterodoxa en los Países de América Latina*, Gestión Pública N° 70, Santiago de Chile 2009.
- **Escuela Superior Politécnica del Litoral**, Centro de Investigación Científica y Tecnológica “*Evaluación Económica del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador RISE - y su impacto tributario*”, Guayaquil, 2008.
- **González Darío, Martinoli Carol y Pedraza José Luis**, *Sistemas Tributarios de América Latina: Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social*, Madrid (España), Instituto de Estudios Fiscales, 2009.
- **Guerra. Z, Eddy**, *El Régimen Tributario Ecuatoriano entre los años 1999 y 2010 en relación a la Suficiencia Recaudatoria y Capacidad Contributiva del IVA, Ice e Impuesto a la Renta*”, Quito, 2010.

- **Jorratt Michael**, “*Diagnóstico del Sistema Tributario Chileno*”, Santiago de Chile, 2000.
- **Lamagrande Alfredo**, *Recomendaciones propuestas para reducir la evasión fiscal*, Boletín DGI. N° 457. Pág. 1 y siguientes.
- **León. H, Marianella**, “*Diagnóstico de la Gestión del Departamento de Fiscalización Selectiva XIII Regional Metropolitana Centro Servicio de Impuestos Internos*”, Santiago, Chile 2007.
- **Michael Jorratt De Luis** “*La tributación directa en Chile: equidad y desafíos*” macroeconomía del desarrollo serie 92, Santiago de Chile, septiembre de 2009.
- **Pérez. D, Tatiana**, “*La Institucionalización del Servicio de Restas Internas*”, Quito, 2007.
- **Ramírez, José**, “*Modelo de Equilibrio General Aplicado Tributario*”. MEGAT, Centro de Estudios Fiscales. SRI. (2008).
- **R, Fenocieto**, *Métodos de estimación de la evasión impositiva y de la economía informal*, Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP. Buenos Aires Argentina – 1999.
- **Roca ,Jerónimo**, *Tributación directa en Ecuador. Evasión, equidad y desafíos de diseño*, Macroeconomía del desarrollo serie 85 Santiago de Chile, 2009.
- **Rodríguez. C, Jorge, Escobar. M, Lorena, Jorratt, Michael**. *Los Ingresos Tributarios en el Contexto de la Política de Balance Estructural*, Santiago de Chile, 2009.
- **Serra, P y Toro J**. *¿Es eficiente el sistema tributario Chileno?*, Cuadernos de Economía 34, Santiago de Chile, 1994.
- **Wormald Guillermo y Cárdenas Ana**, *Formación y Desarrollo del Servicio de Impuesto Internos (SII) en Chile: Un análisis institucional*, Santiago de Chile, 2008.

FUENTES NORMATIVAS

- Código Tributario
- Constitución Política de la República del Ecuador
- Decreto con Fuerza de Ley N° 7
- Decreto Legislativo N.º 972
- Ley de Régimen Tributario Interno
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas

FUENTES WEB

- www.bce.gob.ec
- www.observatoriofiscal.org
- www.sii.cl
- www.sri.gob.ec
- www.enlatino.com

OTRAS FUENTES

- **Andino, y Ramírez**, “Informe del SRI, sobre la incidencia de los impuestos en el Ecuador”, 2009.
- **Carlos Morales Carrasco, Francisco Ruiz Chang, Walter Javier Ycaza Pesantes**
“Análisis de la Evasión fiscal en el Impuesto a la Renta del Ecuador”
www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/745/1/1396.pdf.

- Centro de Estudios de la Economía Digital Cámara de Comercio de Santiago, *Perspectivas de la Factura Electrónica en Chile*, www.sii.cl/factura_electronica/camara_comercio.pdf.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), *Manual CIAT sobre Inteligencia Fiscal*. www.ciat.org/index.php/es/productos-.../manuales.html,
- **D, Camargo**, *Evasión fiscal: Un problema por resolver*. México DF, México. [versión electrónica] www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/44/08/2012.
- Memorias del Banco Central del Ecuador 2000/2010
- Registros Oficiales.
- Revistas, Gestión, Vistazo, Lideres, artículos de prensa
- Servicio de Rentas Internas *Papel del Sistema Tributario en la Política Económica*, Quito, 2011.
- **Velayos, F**, «Uruguay es «un avanzado internacional con la reforma tributaria» asegura ex-perto español». Diario La República 16/8/07, (2007). Montevideo.