



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS,  
CARRERA DE DERECHO**

**TEMA:**

**INCIDENCIA JURÍDICA EN LA RECAUDACIÓN DE  
TRIBUTOS EN TRANSACCIONES IDENTIFICADAS  
INEXISTENTES**

**AUTOR:**

**QUEVEDO MATAMOROS, CAROLINA LIZBETH**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de  
Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador.**

**TUTOR:**

**Navarrete Luque, Corina Elena**

**Guayaquil, Ecuador**

**20 de febrero del 2019**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS**

**CARRERA DE DERECHO**

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo de titulación, fue realizado en su totalidad por **Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**, como requerimiento para la obtención del título de **Abogada de los Tribunales y los Juzgados de la República del Ecuador**.

**TUTOR**

f. \_\_\_\_\_

**Ab. Navarrete Luque, Corina Elena**

**DIRECTOR DE LA CARRERA**

f. \_\_\_\_\_

**Ab. Lynch Fernández, Maria Isabel**

**Guayaquil, 20 de febrero del 2019**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS**

**CARRERA DE DERECHO**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

Yo, **Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación, **Incidencia Jurídica en la Recaudación de Tributos en Transacciones Identificadas Inexistentes**, previo a la obtención del título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación referido.

**Guayaquil, 20 de febrero del 2019**

**LA AUTORA**

f. \_\_\_\_\_

**Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS

CARRERA DE DERECHO

## AUTORIZACIÓN

Yo, **Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **Incidencia Jurídica en la Recaudación de Tributos en Transacciones Identificadas Inexistentes**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, 20 de febrero del 2019**

**LA AUTORA:**

f. \_\_\_\_\_

**Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**

## Informe URKUND:

The screenshot displays the URKUND web interface. On the left, a sidebar shows document details: 'Documento' is 'Tesis Carolina Quevedo 1.docx (D48107689)', 'Presentado' is '2019-02-19 19:59 (-05:00)', 'Presentado por' is 'maritzareynosodewright@gmail.com', 'Recibido' is 'maritza.reynoso.ucsg@analysis.urkund.com', and 'Mensaje' is 'Mostrar el mensaje completo'. Below this, a yellow highlight indicates '1% de estas 14 páginas, se componen de texto presente en 1 fuentes.' On the right, a 'Lista de fuentes' panel is open, showing a table with columns 'Categoría' and 'Enlace/nombre de archivo'. One source is listed: 'https://html.rincondelvago.com/ley-de-regimen-tributario-interno.html'. The bottom toolbar contains icons for navigation and actions like '0 Advertencias', 'Reiniciar', 'Exportar', and 'Compartir'.

f. \_\_\_\_\_

**Navarrete Luque, Corina Elena**

**Docente-Tutor**

f. \_\_\_\_\_

**Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**

**Estudiante**

## **AGRADECIMIENTO**

*A mi madre, gracias por el apoyo constante y entusiasmo que me brindas para seguir adelante en mis propósitos.*

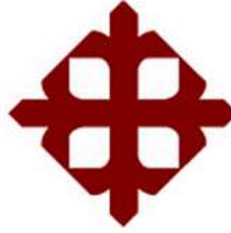
*Agradezco a mi tutora, abogada Corina Navarrete, por su ayuda y guía en la elaboración de este trabajo.*

## **DEDICATORIA**

*A mi madre, mi fortaleza y soporte, quién me inspira día a día a luchar por mis objetivos y quien siempre tendrá el crédito de mis logros.*

*A mi padre, el Dr. Hugo Quevedo Montero, mi ángel en el cielo, quien me enseñó desde muy pequeña el amor por la profesión.*

*A mis hermanos, Hugo y Ariana, quienes desde siempre han sido mi ejemplo a seguir.*



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y  
POLÍTICAS  
CARRERA DE DERECHO**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

**MARIA ISABEL, LYNCH FERNÁNDEZ**  
DIRECTORA DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_

**MARITZA GINETTE, REYNOSO GAUTE DE WRIGHT**  
COORDINADORA DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

**JAVIER EDUARDO, AGUIRRE VALDEZ**  
OPONENTE



**Facultad:** Jurisprudencia  
**Carrera:** Derecho  
**Periodo:** UTE B-2018  
**Fecha:** 20 de febrero del 2019

### ACTA DE INFORME FINAL

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado *“Incidencia Jurídica en la Recaudación de Tributos en Transacciones Identificadas Inexistentes”*, elaborado por la estudiante *Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth* certifica que durante el proceso de acompañamiento dicho estudiante ha obtenido la calificación de **NUEVE COMA CINCO (9,5)**, lo cual lo califica como **APTO PARA LA SUSTENTACIÓN**.

---

**Navarrete Luque, Corina Elena**  
**Docente Tutor**



## ÍNDICE

<b>Introducción</b> .....	33
<b>Capítulo I</b> .....	<b>34</b>
Existencia legal de las sociedades.....	34
Sociedades Inexistentes .....	35
Sociedades Fantasmas.....	36
Transacciones económicas inexistentes.....	36
Facultad Reglamentaria .....	37
Facultad Determinadora.....	38
Procedimiento de identificación de compañías como fantasmas o inexistentes o personas naturales con actividades supuestas .....	40
<b>Conclusión parcial</b> .....	41
<b>Capítulo II</b> .....	<b>42</b>
Aplicación de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 en las declaraciones de impuestos .....	42
Recaudación de Impuestos por medio de los responsables en las transacciones declaradas inexistentes .....	43
Pago Indebido .....	45
Devolución del Impuesto recaudado.....	48
<b>Conclusión</b> .....	<b>49</b>
<b>Recomendaciones</b> .....	<b>50</b>
<b>Bibliografía</b> .....	<b>51</b>

## **Resumen**

La Administración Tributaria en el año 2016, en virtud de su potestad de reglamentaria, dicta la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356, la cual estableció el procedimiento para la determinación de sociedades fantasmas o inexistentes y personas naturales que realizan actividades supuestas. Sobre lo cual, la Administración, por medio de un análisis, determinó qué entidades se encajaban bajo la denominación de fantasmas o personas que realicen transacciones inexistentes, dejando sin efecto el Registro Único de Contribuyentes de éstas. Como consecuencia, de esta declaratoria, la Administración Tributaria consideró que las transacciones realizadas por estas entidades serían inválidas para las declaraciones de impuestos. Entonces, surge la interrogante ¿Es procedente que el Estado mantenga en sus arcas, la recaudación producto de las retenciones de tributos en las transacciones identificadas inexistentes, efectuada por los responsables del tributo, supuestos adquirentes de esos bienes y servicios? O ¿Podemos considerar que el pago realizado producto de las retenciones de tributos sobre las transacciones consideradas inexistentes constituye un pago indebido?

## **Palabras clave**

Sociedad fantasma, sociedad inexistente, transacción inexistente, facultad reglamentaria, facultad determinadora y administración tributaria.

## **Abstract**

The Tax Administration in 2016, in order of its regulatory power, dictates Resolution NAC-DGERCGC16-00000356, which established the procedure for the determination of phantoms or nonexistent companies and natural persons who do non-existent activities. On which, the Administration, through analysis, determined which entities fit under the denomination of ghosts or people who make nonexistent transactions, leaving their taxpayers registry without effect. Due of this declaration, the Tax Administration considered the transactions made by these entities, invalid for tax declarations. So, the question arises: Is it appropriate for the State to keep in its funds, the revenue resulting from the withholding taxes in transactions identified as non-existent, supported by those responsible for the tax, alleged purchaser of those goods and services? Or, can we consider that the payment made as a result of withholding taxes on transactions considered non-existent constitutes an improper payment?

## **Key words**

Phantom society, non-existent company, nonexistent transaction, regulatory power, determination power and tax administration.

## **Introducción**

La administración tributaria, según lo dispone el Código Tributario ecuatoriano (Codigo Tributario, 2005), podrá ejercer facultades sobre los administrados, entre ellas; la facultad determinadora de obligaciones tributarias; la facultad reglamentaria para dictaminar normas tributarias; facultad de resolver reclamos administrativos y además, recursos; facultad de sancionar con medidas previstas en la ley; y, por último, facultad recaudadora de impuestos.

Es a partir del año 2016, que la Administración Tributaria, en función de su facultad reglamentaria, dicta la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356, que estableció las normas que regulan el procedimiento de identificación, para efectos tributarios, de las personas jurídicas consideradas como inexistentes o fantasmas, así como de las personas naturales o jurídicas con actividades supuestas o que realicen transacciones inexistentes.

De este modo, el Servicio de Rentas Internas, efectuó un análisis de las actividades o transacciones económicas que todos los contribuyentes hayan realizado, en base a la información proveída por los mismos contribuyentes o por terceros que constan en la base de datos de la misma administración.

El análisis de la administración tributaria consistió en verificar la existencia o no del lugar señalado como domicilio tributario, la inexistencia de activos, trabajadores, infraestructura, producción o comercialización de bienes, que, en síntesis, puedan demostrar la existencia y realización de actividades económicas.

De esta forma, el Servicio de Rentas Internas pasó a notificar directamente a todos los sujetos pasivos que habían incurrido en las circunstancias antes señaladas, es decir, a aquellas entidades señaladas como fantasmas o que realizaron transacciones inexistentes, para que puedan demostrar la existencia de sus transacciones, de otro modo, se ratificaría su señalamiento como sociedades inexistentes o personas naturales con transacciones supuestas.

A raíz de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 emitida por la Administración Tributaria, al introducirse en la legislación ecuatoriana, un

mecanismo claro para determinar y calificar a las personas naturales o jurídicas como fantasmas, inexistentes o que realicen actividades ficticias en perjuicio de la administración; el panorama en la tributación sobre estas personas cambia, y por ende se manifiestan incongruencias jurídicas, específicamente con respecto a los tributos recaudados por parte del fisco a través de responsables del tributo, precisamente, agentes de retención, a estas sociedades llamadas inexistentes, fantasmas o a las personas que habían realizado las denominadas actividades económicas supuestas.

## **Capítulo I**

### **Existencia legal de las sociedades**

Para establecer cuando una compañía empieza a existir legalmente es vital remitirnos a lo que nos dice la Ley de Compañías, desde el punto de vista societario, sobre la existencia de las sociedades tanto de responsabilidad limitada como las compañías anónimas, de lo cual nos establece en su artículo 96 y 146, que una sociedad existe en la fecha de inscripción del contrato social en el Registro Mercantil del cantón donde esté el domicilio de la sociedad, la cual podrá operar a partir de la obtención del Registro Único de Contribuyentes. (Ley de Compañías, 1999)

En materia tributaria, la Ley de Régimen Tributario Interno, define que la sociedad podrá ser una persona jurídica, sociedad de hecho, fideicomiso mercantil, los patrimonios independientes o autónomos que tengan o no personería jurídica, el fondo de inversión, el consorcio de empresas, la compañía holding, o, cualquier entidad que aunque no tenga personería jurídica forme parte de una unidad económica que sea independiente de los de sus miembros; dicha consideración, con excepción de las entidades constituidas por las instituciones del Estado, siempre y cuando, los beneficiarios efectivos sean tales instituciones. (Ley de Regimen Tributario Interno, 2004)

En relación con lo mencionado, el diccionario de Aranzadi nos establece que: “La regular constitución de la sociedad mercantil requiere de la inscripción en

el Registro mercantil de la escritura notarial mediante la que se formalice el negocio jurídico-societario.” (Aranzadi Instituciones)

De acuerdo con los doctrinarios Alessandri Arturo, Somarriva Manuel y Antonio Vodanovic: “La existencia legal de las personas jurídicas comienza desde el día en que son autorizadas por el poder público. (...) La corporación que no obtiene la autorización del poder público, es una simple entidad, corporación, gremio, o lo que se quiera; pero no es una persona jurídica.” (Arturo Alessandri, 1998, pág. 552)

Sobre lo mencionado anteriormente, podemos destacar que, la existencia legal de una compañía empieza desde la inscripción de su contrato social en el Registro Mercantil del cantón donde se encuentre su domicilio, esto es, una vez haya sido autorizada su existencia por el poder público, y, para ejercer actividades económicas, deberá contar con un Registro Único del Contribuyente.

### **Sociedades Inexistentes**

Acerca de la inexistencia de las sociedades, el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, es claro al señalar que se consideran como sociedades (Terán, 2014)inexistentes, a aquellas que no se ha podido verificar su constitución ya sea a través de documentos públicos o privados. (Reglamento de la Ley de Regimen Tributario Interno, 2010)

En la misma línea, el diccionario de Aranzadi, nos hace referencia acerca de las sociedades inexistentes, otorgándole el calificativo de irregular, estableciendo lo siguiente:

Aunque en la jurisprudencia se habla de irregularidad societaria también con respecto a supuestos de ocultamiento o de falta de escrituración pública de las sociedades, en sentido estricto puede decirse que es irregular la sociedad de tipo mercantil que, escriturada o no notarialmente, desarrolla en el tráfico las actividades que integran su objeto sin hallarse inscrita en el Registro mercantil y sin tener sus socios intención de inscribirla. (Aranzadi Instituciones)

De este modo, una sociedad inexistente o irregular, es aquella que no consta con documentaciones públicas o privadas que acrediten su constitución, y, que a pesar de no constar con documentos que permitan su actividad empresarial, ejerza actividades económicas en perjuicio del fisco y de terceros.

### **Sociedades Fantasma**

Sobre las sociedades fantasmas, el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, nos aclara que se consideraran como sociedades fantasmas a aquellas que se hayan instaurado mediante una declaración ficticia de voluntad o que hayan ocultado de manera deliberada la verdad, y de tal manera, aparenten la existencia de una sociedad para con ello justificar supuestas transacciones, con el fin de evadir obligaciones tributarias. (Reglamento de la Ley de Regimen Tributario Interno, 2010)

Según el catedrático Javier Carrascosa González, la sociedad fantasma “es un ente jurídico puramente formal. No desarrolla actividades económicas ni de ningún otro tipo en el país donde tiene su sede social y con arreglo a cuya legislación se ha constituido.” (González, 2014, pág. 3)

Según lo define el Reglamento a la Ley de régimen Tributario Interno y en concordancia con el catedrático Javier Carrascosa, la sociedad fantasma llega a ser una entidad meramente formal, que aparenta ser una entidad que ejerce actividades económicas, pero finalmente, dicha sociedad termina siendo un mero concepto. La característica de fantasma deviene de su supuesta apariencia de sociedad mercantil, y de su supuesta actividad productiva o comercial, sin embargo, tiene como finalidad, eludir obligaciones tributarias.

### **Transacciones económicas inexistentes**

A través del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, en agosto de 2018, se agrega el artículo 25.1 en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual pasa a definir que es una transacción inexistente, considerando que, cuando la Administración Tributaria detecte que un contribuyente haya emitido comprobantes

de venta sin que exista la transferencia real del bien o de la prestación del servicio; y, sin contar con activos, trabajadores o infraestructura para que directa o indirectamente se presten servicios, se produzcan o comercialicen los bienes, que se sustenten en esos comprobantes, o bien, que tales contribuyentes no se encuentren ubicados físicamente, el Servicio de Rentas Internas presumirá la inexistencia de las operaciones que estén respaldadas en tales comprobantes de venta.

Podemos definir a las transacciones económicas inexistentes como aquellas transacciones comerciales aparentes o supuestas, que simulan la comercialización de bienes o servicios; efectuadas ya sea por aquellas sociedades llamadas como fantasmas o inexistentes o por personas naturales, con el propósito de tributar muy por debajo de los niveles reales, para con ello, eludir procedimientos de fiscalización.

La administración tributaria, en virtud de una presunción de hecho, supondrá la inexistencia de las transacciones que se encajen en las características antes mencionadas; presunción que admitirá prueba en contrario, en consecuencia, el contribuyente deberá probar la verdadera sustancia económica de las transacciones que haya efectuado.

### **Facultad Reglamentaria**

En el Código Tributario ecuatoriano se encuentra definida la facultad reglamentaria, en el cual se establece que tan solo el Presidente de la Republica le corresponde dictar los reglamentos para la correspondiente aplicación de las leyes tributarias, y a su vez, se le otorga al Director General del Servicio de Rentas Internas y al Gerente General de la Corporación de Aduanas del Ecuador, la facultad de dictar circulares o disposiciones generales necesarias para la debida aplicación de las normas tributarias y aduaneras, para con ello armonizar su administración. (Codigo Tributario, 2005)



En aplicación de esta facultad, no se podrá modificar o alterar el sentido de las leyes tributarias, ni, aun así, crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas previamente en la ley tributaria.

Tal como lo expresa el tratadista ecuatoriano, Rubén Darío Andrade, la facultad o potestad reglamentaria, es aquella capacidad que nace de la ley, de expedir reglamentos para así facilitar la aplicación de las normas de carácter tributario. (Andrade, 2003, pág. 81)

Como bien lo expresan los catedráticos Juan Martín Queralt y Carmelo Lozano Serrano, quienes indican que:

Primero: el ejercicio de la potestad reglamentaria no puede manifestarse en la regulación de materias constitucionalmente reservadas a la Ley. Segundo: el Reglamento no podrá ir directa ni indirectamente contra lo dispuesto en las leyes, aun cuando se trate de materias no reservadas constitucionalmente a la Ley. Juega aquí, con carácter general, el principio de preferencia de ley. Tercero: cuando el Reglamento se dicte en el desarrollo de una ley deberá atenerse fielmente a los dictados de la misma. (Marint & Lozano, 2016, pág. 106)

Es así como, en base al principio de legalidad, la actuación de la administración pública a través de las disposiciones establecidas en el Código Tributario tiene la facultad de dictar disposiciones dirigidas a la aplicación de las normas tributarias, pero manteniendo los límites necesarios en cuanto a las modificaciones de las leyes tributarias.

### **Facultad Determinadora**

Acerca de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, el Código Tributario en su artículo 68, nos hace referencia que dicha facultad es el conjunto de actos reglados ejecutados por la administración activa, cuya finalidad es establecer, para cada caso en particular, la existencia del hecho generador del tributo, el sujeto pasivo, la base imponible y, por supuesto, la cuantía del tributo.

Los actos que comprenden la facultad determinadora de la administración, es la verificación, complementación o corrección de las declaraciones realizadas por los contribuyentes y, además, la implementación de medidas legales que se consideren convenientes para ejercer dicha facultad. (Codigo Tributario, 2005)

La determinación de la obligación tributaria por parte del sujeto activo, conforme el artículo 90, 91 y 92 del Código Tributario, se podrá realizar de dos formas:

- a. Determinación directa. - La determinación directa es efectuada sobre la declaración del mismo sujeto pasivo e información que haya provisto a la administración tributaria o la información que mantenga la administración debido al cruce de esta con los diferentes contribuyentes de tributos, con entidades del sector público; así como de demás documentos que estén en poder de terceros que tengan correspondencia con el hecho generador.
- b. Determinación presuntiva. – La determinación presuntiva, por otro lado, se efectúa cuando no ha sido posible realizar la determinación directa, ya sea por falta de declaración del tributo por el sujeto pasivo, por no haberse aceptado los documentos que respalden la declaración del contribuyente por razones fundamentales, o porque no presten razones para acreditarla.

Por las circunstancias detalladas, la determinación por parte del sujeto activo será fundada en los indicios o circunstancias que permitan configurar el hecho generador y a su vez, la cuantía del tributo causado; o por medio de la aplicación de coeficientes que la misma ley tributaria determine. En las determinaciones presuntivas se podrán emitir liquidaciones de pago por diferencias o resoluciones de aplicación de diferencias. (Codigo Tributario, 2005)

El Código Tributario ecuatoriano también consagra la determinación mixta, en el que se especifica que la misma se efectúa en base a los datos que son solicitados por la administración a los contribuyentes o responsables, quienes tendrán responsabilidades por tales datos.

Para que el manejo de la gestión tributaria de determinación de tributos no devenga abusiva, la Administración Tributaria debe efectuar dicha gestión dentro de un plazo determinado, de modo que el Código Tributario, establece la caducidad de la facultad determinadora, siendo; un año, en el caso en que se vaya a verificar un acto de determinación obrado por el sujeto activo o de forma mixta; tres años en caso de que en la determinación ha sido realizada por el sujeto pasivo; seis años, cuando haya vencido el plazo para presentar la declaración y no se hubiesen presentado en todo o en parte. (Codigo Tributario, 2005)

Sobre los plazos antes mencionados, la Administración Tributaria tiene que ejercer su actividad de fiscalización, de otro modo, seria extemporánea e invalida para efectos tributarios.

### **Procedimiento de identificación de compañías como fantasmas o inexistentes o personas naturales con actividades supuestas**

El Servicio de Rentas Internas, en virtud de su facultad reglamentaria a través de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356, posteriormente reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC17-0000015, dictó un procedimiento específico de identificación y declaración de las compañías como fantasmas o inexistentes, así como de las personas naturales con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes.

En efecto, en base al principio constitucional de eficiencia, que, según el jurista ecuatoriano, José Luis Terán , es un principio dirigido a la gestión de la administración tributaria, es decir, a la existencia de un buen sistema tributario, el mismo que tiene como ideal, la recaudación de impuestos con el menor costo posible; la Administración Fiscal, con la presente regulación ha buscado y pretendido priorizar la adopción de medidas que garanticen un control efectivo sobre la recaudación de los tributos con la finalidad última de reducir la evasión de impuestos.

La administración se encargó de hacer un análisis de la verdadera ejecución de las actividades económicas de los contribuyentes, con la propia información

entregada por el contribuyente o con información de terceros que mantiene la administración fiscal en su base de datos.

A partir de este análisis, la Administración Tributaria notificó a las sociedades identificadas como fantasmas o inexistentes y personas naturales que hayan realizado actividades económicas supuestas, ya sea por oficio en el casillero electrónico o a través de la Gaceta Tributaria Digital, y se les otorgó a dichas personas el plazo de cinco días hábiles, contados a partir de la fecha de notificación, para que realicen las justificaciones necesarias y de tal modo, comprueben su existencia como sociedad legalmente constituida y además, justifiquen que las actividades económicas realizadas hayan cumplido con las normas tributarias.

Una vez presentada la información requerida, la administración analizó dicha información, y quienes no lograron desvirtuar las consideraciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, fueron notificados con la resolución administrativa que los calificaba como empresas fantasmas, inexistentes o como personas naturales que han realizado transacciones inexistentes. El Servicio de Rentas Internas publicó en su portal web oficial, el listado de empresas fantasmas o inexistentes.

Como consecuencia de esta declaración, el Registro Único de Contribuyentes se procedió a ser suspendido de oficio, además, se suspendieron las autorizaciones de emitir comprobantes de venta, retención y documentos complementarios.

### **Conclusión parcial**

Primero.- Es a partir del año 2016, que la Administración Tributaria en base a su potestad reglamentaria, dicta la normativa que permite realizar un análisis para desvirtuar la existencia real de ciertas compañías ecuatorianas y la existencia de las transacciones efectuadas por personas naturales; declarándolas como sociedades fantasmas, inexistentes o como personas naturales que realizan actividades económicas inexistentes, en consecuencia del no cumplimiento de ciertos requisitos de validez que permiten su identificación real en el ámbito tributario.

Segundo. - Como resultado de dicha regulación, las compañías declaradas como fantasmas, inexistentes o las personas naturales con actividades supuestas, pasan a perder su existencia tributaria, de lo cual las transacciones que hayan realizado pasan a considerarse inválidas para efectos tributarios.

## **Capítulo II**

### **Aplicación de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 en las declaraciones de impuestos**

En aplicación a la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356, es preciso señalar que, dentro de la misma, se estableció que, los contribuyentes que dentro de sus declaraciones de impuesto, hubiesen hecho uso de los comprobantes de venta, documentos complementarios o comprobantes de retención emitidos por las denominadas y declaradas empresas fantasmas, inexistentes, o personas naturales que realicen actividades supuestas, siempre y cuando no cuenten con documentación que efectivamente respalde la realidad económica de las transacciones, deben corregir sus declaraciones.

A la par de lo establecido por la resolución NAC-DGERCGC16-00000356, la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone que para determinar la base imponible del impuesto a la renta, se podrán deducir los gastos o inversiones que se ejecuten con la intención de obtener, mantener y mejorar los ingresos que no estén exentos; no obstante, claramente la ley establece que, no podrán considerarse como deducciones, los costos o gastos que se respalden en los comprobantes de venta falsos, o que se respalden por contratos inexistentes o realizados con personas naturales o jurídicas inexistentes. (Ley de Regimen Tributario Interno, 2004)

En concordancia a la ley tributaria, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone que no serán considerados deducibles, los costos o gastos que sean amparados en los comprobantes de venta emitidos por compañías inexistentes, fantasmas o supuestas. (Reglamento de la Ley de Regimen Tributario Interno, 2010)

Por consiguiente, en el caso en el que los contribuyentes no hayan corregido sus declaraciones, al haberse encontrado en el supuesto antes señalado, es decir, mantenían en sus registros contables los comprobantes de venta emitidos por las entidades denominadas fantasmas o inexistentes; la Administración Tributaria podrá establecer los valores de impuestos que efectivamente correspondan, y los intereses, multas y recargos.

Como hemos visto, dentro de la presente resolución, se manifiesta una especie de determinación por parte de la Administración Tributaria, una determinación implícita, la cual la catalogamos como precaria, la misma que no nace de la ley, sino más bien de una resolución; ya que es el mismo sujeto activo quien establece valores a pagar por efectos de la no consideración de los costos o gastos. De este modo, aquellas personas que no presentaren una declaración sustitutiva de tributos, la Administración Tributaria, en base a la presente resolución, tuviere la potestad de ejercer su facultad determinadora y notificar a los contribuyentes con las diferencias encontradas en la declaración.

Al mismo tiempo, la administración pública, describió por medio de dicha resolución en su artículo 8, que la utilización de estas entidades contrarias al derecho, serán estimadas como prácticas de planificación fiscal agresiva.

### **Recaudación de Impuestos por medio de los responsables en las transacciones declaradas inexistentes**

Ahora bien, después del breve análisis respecto de la aplicación de la resolución NAC-DGERCGC16-00000356 emitida por el Servicio de Rentas Internas, en la que no se consideran para efectos de la declaración de impuestos los costos y gastos provenientes de los comprobantes emitidos por las entidades calificadas como fantasmas, desde otro punto de vista; al no considerarse estos valores como justificativos en las declaraciones de impuestos, surge la siguiente interrogante ¿Es procedente que el Estado mantenga en sus arcas, la recaudación producto de las retenciones de tributos en las transacciones identificadas inexistentes, efectuada por los responsables del tributo?

En relación con la interrogante que suscita, es preciso tomar en cuenta a que se considera por la legislación ecuatoriana como obligación tributaria, en virtud de ello, el Código Tributario, nos define a la misma como un vínculo jurídico personal, entre el Estado y los contribuyentes o responsables, sobre el cual debe satisfacerse una prestación de dinero, al verificarse el hecho generador establecido en la ley. (Codigo Tributario, 2005)

Acercas del hecho generador, la ley tributaria lo define como el presupuesto establecido por la norma tributaria para que el tributo se genere, el mismo que, en base a su calificación, se lo distingue de acuerdo con su verdadera esencia y naturaleza jurídica, y, además, se tomara en cuenta las situaciones económicas que existan realmente, con independencia de las formas jurídicas que se les otorgue. (Codigo Tributario, 2005)

De lo cual podemos esgrimir que para que se tribute sobre un hecho es necesario que exista disposición legal del tributo, de lo cual, el hecho generador será distinguido por su verdadera esencia económica.

Pues bien, en consonancia con lo expresado con anterioridad, es preciso esclarecer que, en el Derecho Tributario, en breves términos, se tributa sobre el consumo y la renta; siendo el consumo, la adquisición de bienes y servicios para nuestro beneficio; siendo la renta, el ingreso que obtiene una persona natural o una persona jurídica

Los tributos dirigidos al consumo se encuentran representados por el Impuesto al Valor Agregado y por el Impuesto a los Consumos Especiales. Por otro lado, el tributo dirigido a la renta ecuatoriana es el conocido Impuesto a la Renta.

En este escenario y en relación con la problemática, el agente de retención, así como lo establece el Código Tributario, es aquella persona natural o jurídica, que, obligada por la ley, disposición reglamentaria u orden administrativa y debido a su actividad o trabajo, tiene la posibilidad de retener tributos. (Codigo Tributario, 2005)

De lo cual, el agente de retención tiene como obligación, retener un porcentaje sobre el pago o crédito en cuenta, depende lo que ocurra primero, y es así como, es responsabilidad de este, declarar y pagar el valor retenido del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado.

Ante lo expuesto, como hemos visto, al declararse inexistentes o fantasmas a las sociedades, y al haber declarado inexistentes las transacciones económicas efectuadas por las personas naturales, deja de configurarse el presupuesto legal, de lo cual, pasaría a ser una transacción sin efectos tributarios.

Según el supuesto planteado, en los casos en que los contribuyentes denominados agentes de retención, en función a sus obligaciones emanadas de la ley, reglamento o acto administrativo, habrían efectuado las retenciones de tributos, los hubiesen declarado y a su vez pagado, específicamente, sobre las transacciones con las entidades que posteriormente a esta recaudación fueron declaradas fantasmas, inexistentes o a las personas naturales con actividades supuestas; pasarían a ser recaudaciones sin fundamentos legales.

Respondiendo a la interrogante, consideramos que es improcedente que el Estado ecuatoriano mantenga dentro de sus arcas el importe obtenido en la recaudación de transacciones que pasaron a considerarse como inexistentes.

### **Pago Indebido**

En función del análisis efectuado, ¿Podemos considerar que el pago realizado producto de las retenciones de tributos sobre las transacciones consideradas inexistentes constituye un pago indebido?

En función de la presente interrogante, es justo recabar lo contenido por el Código Tributario, el cual expresamente define que, se considerará como pago indebido, aquel que se ejecute debido a un tributo no establecido legalmente, o del que no haya alguna exención legalmente expresa; el que haya sido realizado sin que exista la respectiva obligación tributaria, en función de las circunstancias que están establecidas en el hecho generador. (Codigo Tributario, 2005)



Es así que, la ley tributaria considera como pago indebido, el pago que se hubiere realizado o exigido sin fundamentos legales. Ahora bien, en materia civil, no hay mucha diferencia, y el Código Civil ecuatoriano, lo define como el pago que ha sido ejecutado por error, el mismo que podrá ser probado que no se debía para tener derecho de repetir contra este pago no debido. (Código Civil, 2005)

Según lo ha expuesto Ernesto Eseverri, acerca del ingreso indebido:

En un sentido amplio, el ingreso indebido es un pago improcedente al Tesoro Público realizado con ocasión del cumplimiento de obligaciones y sanciones tributarias, que da origen al reconocimiento de un derecho de crédito que legitima su devolución y puede traer causa de una actuación improcedente de quien lo realiza (...). (Eseverri, 2017, pág. 17)

Pues bien, podemos deducir que efectivamente el pago realizado por el agente de retención, sobre la recaudación efectuada sobre las transacciones inexistentes, es un pago indebido por parte del contribuyente, siendo un pago efectuado sin existencia de una obligación tributaria.

Sobre la misma línea, el autor Bustamante Alsina nos hace referencia del pago indebido como un acto aparente y viciado, al decir:

Es un acto que tiene la apariencia de pago porque reúne los elementos ostensibles de este: los sujetos y el objeto se comportan exteriormente como cumpliéndose una prestación sin que exista obligación alguna. Este acto no tiene más que la apariencia de pago, por cuanto no se puede extinguir una obligación inexistente. (...) Es un acto viciado porque no se realizó el fin de extinguir el vínculo de pagar separadamente de la idea precisa de la obligación que impulsa al deudor a cumplir. (Rios, 2019)

Ahora bien, sobre el pago indebido, la doctrina se ha encargado de realizar la clasificación de este, así Bustamante Alsina, lo clasifica de la siguiente manera:

1. Pago por error: es aquel pago que se realizó mediante una errónea representación o por la falta de noción acerca de algún elemento constitutivo de la obligación tributaria.
2. Pago sin causa en sentido estricto: la fuente del ánimo de pagar una deuda se presente como, según el autor, una apariencia dada por una obligación que existía en el instante en que se realizó el desembolso, pero que, con posterioridad, se convirtió en un pago sin validez.
3. Pago obtenido por medios ilícitos: en este tipo de pago existe la razón para el pago, pero al existir violencia en el pago, la voluntad del responsable del tributo se vicia.

En referencia a la clasificación detallada por la doctrina, consideramos que el presente caso se encaja perfectamente en el supuesto establecido en el numeral dos, siendo un pago sin causa en sentido estricto, ya que en un inicio se configuró la obligación tributaria pero al devenirse un hecho nuevo, esto es la declaratoria efectuada por el Servicio de Rentas Internas de las compañías como fantasmas o inexistentes o la declaración de las personas que hayan realizado transacciones inexistente, la obligación dejó de ser existente, dicho de otra forma, se convirtió en una transacción sin validez para efectos tributarios.

Acerca del pago de lo no debido, en materia civil, Felipe Osterling y Mario Castillo Freyre, consideran que:

El pago indebido sería causa fuente de la obligación de restituir lo indebidamente pagado y causa fuente de diversas obligaciones. (...) Cuando un pago se aleje de sus requisitos, vale decir, cuando pierda ese rasgo de idoneidad que le es propio, se abre la puerta a un camino lleno de deformaciones, al fondo del cual está la faz más oscura del pago, una faz tan deformada que incluso llega al límite de discutirse su naturaleza misma de pago, de modo que, como ha sido visto, para algunos no es pago sino una fuente más de las obligaciones. “

Del análisis presente, podemos conjeturar que dentro del tratamiento del pago indebido existe la fuente de una obligación, esta es, la devolución de lo indebidamente recibido.

## **Devolución del Impuesto recaudado**

Siguiendo el criterio esgrimido en el desarrollo del presente estudio, finalmente nos planteamos la siguiente interrogante: ¿La ley tributaria ecuatoriana prevé el presente escenario, y permite hacer efectiva la devolución de lo recaudado?

Sobre la procedencia del pago indebido y la devolución de tributos, es el Código Tributario que hace referencia de esto, y nos establece que quien tendrá derecho para ejercer el reclamo o la acción de pago indebido, es la persona natural o jurídica que precisamente efectuó el pago o la persona a nombre de quien se lo hizo. La ley tributaria, así mismo, indica que dicha acción prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso. (Codigo Tributario, 2005)

La normativa ecuatoriana, de manera clara nos expresa el derecho que tienen las personas naturales o jurídicas de presentar el reclamo de pago de indebido, el cual podrá ser interpuesto en el plazo de tres años, sin embargo, no es menos cierto que el escenario al cual nos enfrentamos no está expresado con precisión en la ley tributaria.

Por otro lado, sujetándonos en el principio de legalidad y seguridad jurídica, la recaudación efectuada en el presente caso y la negativa de devolución de tributos conllevaría a la infracción de dichos principios. Sobre la devolución del pago indebido, Ernesto Eseverri, ha esgrimido lo siguiente:

Para que el derecho de crédito consecuencia de la realización del ingreso indebido quede reconocido a su titular, es necesario que sea declarado como tal, bien, a través de un procedimiento específico de declaración de ingresos indebidos, bien, mediante procedimientos de revisión en vía administrativa o judicial, bien, iniciando un procedimiento de rectificación de autoliquidación tributaria. También, aunque menos frecuente, el ingreso indebido puede ser declarado por acto administrativo resolutorio de procedimientos de comprobación o recaudación tributaria o

en cualquier otro procedimiento de aplicación al tributo. (Eseverri, 2017, pág. 17)

En virtud de lo expresado en la presente problemática, colegimos que, el sistema jurídico tributario debe poder controlar y contrarrestar los riesgos que su aplicación conlleva, ante la necesidad de adaptar dichos preceptos jurídicos a las mutaciones que se producen en el contexto del desarrollo económico del país para así afrontar y resolver los problemas jurídicos tributarios.

Sobre la seguridad jurídica, el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador, establece que dicho principio se basa en el respeto a la norma magna, y, además, en la preexistencia de normas previas, claras, públicas y que sean aplicadas por las entidades competentes. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

La seguridad jurídica debe aplicarse en todos los ámbitos y más aún, en materia tributaria, de modo que cualquier persona pueda realizar sus actividades económicas en base al conocimiento de las reglas de juego.

Dicho esto, evidenciamos el vacío legal referente a la devolución de impuestos procedente de la recaudación de tributos efectuada por los agentes de retención sobre las transacciones que pasaron a ser consideradas inexistentes para efectos tributarios.

## **Conclusión**

Primero. – Es improcedente que la Administración Tributaria mantenga dentro de las arcas estatales, los tributos recaudados producto de las retenciones efectuadas por el responsable del tributo, en las transacciones declaradas inexistentes, puesto que dichas transacciones pasaron a ser sin justa causa.

Segundo. – El pago del tributo habiendo sido realizado por el agente de retención, lo catalogamos como un pago indebido, el mismo que ha pasado a ser un acto viciado, que, en un inicio se realizó para extinguir la obligación tributaria, pero, dicha obligación dejó de existir.

Tercero. – Consideramos que el pago que se ha constituido como indebido, debe ser devuelto por la Administración Tributaria, en aras del principio de equidad tributaria y, por consiguiente, es necesario que exista una norma expresa que consagre dicho derecho.

### **Recomendaciones**

PRIMERO: Sugerimos que se reforme el Código Tributario y se agregue el siguiente artículo:

305.1.- Reclamo de pago indebido sobre transacciones declaradas inexistentes. – Tendrá derecho a formular el reclamo de pago indebido la persona natural o jurídica que haya efectuado el pago, producto de las recaudaciones de tributos en las transacciones declaradas inexistentes efectuada por los responsables del tributo.

En lo demás, se sujetarán a las normas comunes de pago indebido o en exceso.

## Bibliografía

- Andrade, R. (2003). *Legislacion Economica del Ecuador*. Quito: Abya-Yala.
- Aranzadi Instituciones*. (s.f.). Recuperado el 16 de octubre de 2018, de <http://aranzadi.aranzadidigital.es.ual.debiblio.com/maf/app/document?docguid=I7f891910254411e0b4f2010000000000&srguid=i0ad82d9b000001679506c23ed18b27a2&src=withinResuts&spos=1&epos=1>
- Arturo Alessandri, M. S. (1998). *Tratado de Derecho Civil*. Santiago de Chile: Editorial Juridica de Chile.
- Código Civil*. (2005). Registro Oficial Suplemento No. 46. Quito, Ecuador:  
Asamblea Nacional.
- Codigo Tributario*. (2005). Registro Oficial Suplemento No. 242. Quito, Ecuador:  
Asamblea Nacional.
- Constitución de la República del Ecuador*. (2008). Quito: Asamblea Constituyente.
- Eseverri, E. (2017). *La devolución de ingresos indebidos*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Freyre, F. O. (2016). *Compendio de Derecho de las Obligaciones*. Lima: Palestra Editores.
- González, J. C. (25 de noviembre de 2014). *Sociedades Fantasma y Derecho Internacional Privado*. Obtenido de Revista Electrónica de Estudios Internacionales:  
<http://www.reei.org/index.php/revista/num27/articulos/sociedades-fantasma-derecho-internacional-privado>
- Ley de Compañías*. (1999). Registro Oficial Suplemento No. 312. Quito, Ecaudor:  
Asamblea Nacional.
- Ley de Regimen Tributario Interno*. (2004). Registro Oficial Suplemento No. 463.  
Quito, Ecuador: Asamblea Nacional

Lozano, J. M. (2016). *Derecho Tributario*. Pamplona: Aranzadi.

*Reglamento de la Ley de Regimen Tributario Interno*. (2010). Registro Oficial

Suplemento No. 209. Quito, Ecuador: Asamblea Nacional

Resolución NAC-DGERCGC16-00000356. (17 de agosto de 2016). Registro

Oficial Suplemento No. 820. Quito, Ecuador: Servicio de Rentas Internas.

Rios, E. P. (16 de enero de 2019). *El pago indebido en materia tributaria*. Obtenido de [http://www.ipdt.org/editor/docs/05\\_rev31\\_epdlr.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/05_rev31_epdlr.pdf)

Terán, J. (2014). *Principios Constitucionales y juridicos de la Tributación*. Quito: Editora Jurídica.



## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**, con C.C: # **0704432756** autora del trabajo de titulación: **Incidencia Jurídica en la Recaudación de Tributos en Transacciones Identificadas Inexistentes**, previo a la obtención del título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, **20 de febrero del 2019**

f. \_\_\_\_\_

**Quevedo Matamoros, Carolina Lizbeth**

**C.C: 0704432756**



## **REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA**

### **FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN**

<b>TEMA Y SUBTEMA:</b>	Incidencia Jurídica en la Recaudación de Tributos en Transacciones Identificadas Inexistentes.		
<b>AUTOR(ES)</b>	Carolina Lizbeth, Quevedo Matamoros		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Corina Elena, Navarrete Luque		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas		
<b>CARRERA:</b>	Derecho		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	20 de febrero del 2019	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	33
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Derecho Tributario, Derecho Constitucional.		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Sociedad fantasma, sociedad inexistente, transacción inexistente, facultad reglamentaria y facultad determinadora		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>	<p>La Administración Tributaria en el año 2016, en virtud de su potestad de reglamentaria, dicta la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356, la cual estableció el procedimiento para la determinación de sociedades fantasmas o inexistentes y personas naturales que realizan actividades supuestas. Sobre lo cual, la Administración, por medio de un análisis, determinó qué entidades se encajaban bajo la denominación de fantasmas o personas que realicen transacciones inexistentes, dejando sin efecto el Registro Único de Contribuyentes de éstas. Como consecuencia, de esta declaratoria, la Administración Tributaria consideró que las transacciones realizadas por estas entidades serian inválidas para las declaraciones de impuestos. Entonces, surge la interrogante ¿Es procedente que el Estado mantenga en sus arcas, la recaudación producto de las retenciones de tributos en las transacciones identificadas inexistentes, efectuada por los responsables del tributo, supuestos adquirentes de esos bienes y servicios?</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-0993953683	<b>E-mail:</b> carol_qm96@hotmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):::</b>	<b>Nombre:</b> Dra. Reynoso Gaute de Wright, Maritza Ginette		
	<b>Teléfono:</b> +593-994602774		
	<b>E-mail:</b> maritzareynosodewright@gmail.com		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			