



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

ÁREA ADMINISTRATIVA

TÍTULO: ECONOMISTA

**Principales determinantes del cumplimiento de deberes formales, resultado de
la aplicación de Controles Extensivos por parte de la Administración
Tributaria ecuatoriana durante el año 2014.**

TRABAJO DE TITULACIÓN

AUTOR: Romero Arteaga, Danny Alejandro

DIRECTOR: Moncada Mora, Luis Fabian, Econ.

CENTRO UNIVERSITARIO QUITO

2015



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

Septiembre, 2015

APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

MSc.

Mario Contreras J.

**COORDINADOR DE LA TITULACIÓN DE ECONOMÍA (E)
UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA**

De mi consideración:

El presente trabajo de titulación: "Principales determinantes del cumplimiento de deberes formales, resultado de la aplicación de Controles Extensivos por parte de la Administración Tributaria ecuatoriana durante el año 2014" realizado por Romero Arteaga, Danny Alejandro ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo.

Loja, Diciembre de 2015

Eco. Luis Moncada M.

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

Yo, Romero Arteaga Danny Alejandro declaro ser autor del presente trabajo de titulación: Principales determinantes del cumplimiento de deberes formales, resultado de la aplicación de Controles Extensivos por parte de la Administración Tributaria ecuatoriana durante el año 2014, siendo el Eco. Luis Fabián Moncada Mora, director del mismo; y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a su representantes legales de posibles reclamos o acciones legales. Además certifico que las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art. 88 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que su parte pertinente textualmente dice: "Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado o trabajos de titulación que se realicen con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad"

Romero Arteaga Danny Alejandro
C.C.1715631493

DEDICATORIA

A mis hijos.

AGRADECIMIENTO

A Dios creador y sustento de la vida, a mis padres guías del camino, a mi esposa por su incondicional apoyo. Especial gratitud para el Eco. Luis Moncada por elevar constantemente la calidad de la presente investigación y además especial reconocimiento para los revisores del presente trabajo Eco. Mario Contreras y Eco. Francisco Ochoa.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS.....	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE DE CONTENIDOS	vi
ÍNDICE DE TABLAS.....	viii
ÍNDICE DE GRÁFICOS	ix
TABLA DE ECUACIONES.....	x
TABLA DE ILUSTRACIONES.....	x
RESUMEN EJECUTIVO.....	1
ABSTRACT	2
INTRODUCCIÓN.....	3
CAPÍTULO I.....	6
REVISIÓN DE LA LITERATURA ESPECIALIZADA.....	6
1.1. La obligatoriedad de presentar declaraciones de impuestos ante la Administración Tributaria.....	7
1.2. La relación entre omisidad, evasión y elusión.....	12
1.2.1. Omisidad.....	12
1.2.2. Evasión.....	14
1.2.3. Elusión.....	15
1.3. El proceso de control extensivo a la omisidad del Servicio de Rentas Internas.	16
1.4. Trabajos empíricos relacionados con el problema de la omisidad.	18
1.4.1. Trabajos empíricos sobre evasión tributaria.....	19

1.4.2.	Moralidad Tributaria y riesgo de evasión en sociedades.....	22
1.4.3.	Segmentación de Contribuyentes para el proceso de omisos.....	24
CAPÍTULO II.....		25
2.	HECHOS ESTILIZADOS DEL PROCESO DE CONTROLES EXTENSIVOS	25
2.1.	Estacionalidad del proceso.	26
2.2.	Contribuyente objetivo de los controles extensivos.....	28
2.3.	Tiempo de ciclo del proceso de controles extensivos.	34
2.4.	Inventario en proceso mensual de controles extensivos de omisidad.	41
2.5.	Ubicación del documento inicial y ubicación del documento sancionatorio.	45
2.6.	Casos regularizados y sancionados: el objetivo del control extensivo.....	49
2.6.1.	Seguimiento a los casos generados en el año 2014.	53
2.6.2.	Tipos de cierre de los casos generados en el año 2014.	62
2.7.	Recaudación generada por los controles extensivos.	64
2.8.	Reincidencia en la omisidad de declaraciones.....	67
CAPÍTULO III.....		72
3.	ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES DETERMINANTES DE LOS CONTROLES EXTENSIVOS.....	72
3.1.	Variables.....	73
3.2.	Análisis de componentes principales para el control extensivo de omisos.	76
3.2.1.	Construcción y análisis de la matriz de correlaciones.	78
3.2.2.	Selección de factores.	80
3.2.3.	Construcción y análisis de la matriz factorial.....	82
3.2.4.	Interpretación de los factores.....	84
CONCLUSIONES.....		91
RECOMENDACIONES.....		94
BIBLIOGRAFÍA.....		95

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1: CUANTÍAS DE MULTAS LIQUIDABLES POR OMISIONES NO NOTIFICADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	11
TABLA 2: CUANTÍAS DE MULTAS LIQUIDABLES POR OMISIONES DETECTADAS Y NOTIFICADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	11
TABLA 3: CALENDARIO DE VENCIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DE IVA	27
TABLA 4: CALENDARIO DE VENCIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DE IMPUESTO A LA RENTA.....	28
TABLA 5: TIPOS DE CONTRIBUYENTES SEGÚN EL SISTEMA DE CONTROLES EXTENSIVOS DE OMISOS	29
TABLA 6: ESTADÍGRAFOS DEL TIEMPO DE CICLO PERÍODO 2012-2014.....	35
TABLA 7: MEDIDAS DE TENDENCIA CENTRAL EN TIEMPOS DE CICLO POR ZONA PERÍODO 2012-2014	38
TABLA 8: MEDIDAS DE TENDENCIA CENTRAL EN TIEMPOS DE CICLO POR PROVINCIA PERÍODO 2012-2014.....	39
TABLA 9: MEDIDAS DE TENDENCIA CENTRAL EN TIEMPOS DE CICLO POR TIPO DE CONTRIBUYENTE PERÍODO 2012-2014.....	40
TABLA 10: COMPOSICIÓN DE LOS CASOS NUEVOS FRENTE A LOS CASOS INVENTARIO PERÍODO 2014	41
TABLA 11: COMPOSICIÓN DE LOS CASOS NUEVOS FRENTE A LOS CASOS INVENTARIO DURANTE EL AÑO 2014.....	44
TABLA 12: EFECTIVIDAD DE LA NOTIFICACIÓN FÍSICA INICIAL DURANTE EL AÑO 2014	47
TABLA 13: PLAZOS PARA PRESENTAR DECLARACIONES OMISAS O JUSTIFICARLAS UNA VEZ NOTIFICADO EL DOCUMENTO INICIAL	48
TABLA 14: EFECTIVIDAD DE LA NOTIFICACIÓN FÍSICA FINAL DURANTE EL AÑO 2014	49
TABLA 15: MOTIVOS DE CIERRE REGISTRADOS PARA CASOS GESTIONADOS DURANTE EL AÑO 2014.	63
TABLA 16: RECAUDACIÓN POR CASO DE CONTROL EXTENSIVO DURANTE EL AÑO 2014, ENFOQUE MESES	64
TABLA 17: RECAUDACIÓN POR CASO DE CONTROL EXTENSIVO DURANTE EL AÑO 2014, ENFOQUE JURISDICCIONES	65
TABLA 18: RECAUDACIÓN POR CASO DE CONTROL EXTENSIVO DURANTE EL AÑO 2014, ENFOQUE TIPO DE CONTRIBUYENTE	66

TABLA 19: CONTRIBUYENTES CONTROLADOS QUE PRESENTARON REINCIDENCIA EN LA OMISIDAD, AÑO 2014.....	67
TABLA 20: CONTRIBUYENTES CONTROLADOS QUE PRESENTARON REINCIDENCIA EN LA OMISIDAD, ZONALES AÑO 2014	68
TABLA 21: CONTRIBUYENTES CONTROLADOS QUE PRESENTARON REINCIDENCIA EN LA OMISIDAD, PROVINCIAS AÑO 2014	68
TABLA 22: CONTRIBUYENTES CONTROLADOS QUE PRESENTARON REINCIDENCIA EN LA OMISIDAD, TIPO DE CONTRIBUYENTE, AÑO 2014	69
TABLA 23: VARIABLES DEL SISTEMA DE CONTROLES EXTENSIVOS UTILIZADAS	73
TABLA 24: MATRIZ DE CORRELACIONES ENTRE VARIABLES DEL SCE	79
TABLA 24: COMUNALIDADES DEL ACP PARA LAS VARIABLES DEL SCE	81
TABLA 25: VARIANZA TOTAL EXPLICADA POR EL ACP DE 6 FACTORES	82
TABLA 26: MATRIZ DE COMPONENTES	83
TABLA 27: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL PRIMER COMPONENTE PRINCIPAL	84
TABLA 28: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL SEGUNDO COMPONENTE PRINCIPAL	85
TABLA 29: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL TERCER COMPONENTE PRINCIPAL.....	86
TABLA 30: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL CUARTO COMPONENTE PRINCIPAL	87
TABLA 31: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL QUINTO COMPONENTE PRINCIPAL	88
TABLA 33: IMPORTANCIA DE LAS VARIABLES EN EL SEXTO COMPONENTE PRINCIPAL.....	89

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: CASOS ABIERTOS DE CONTROLES EXTENSIVOS POR AÑO Y MES	26
GRÁFICO 2: ENFOQUE DE LOS CONTROLES EXTENSIVOS POR TIPO DE CONTRIBUYENTE, PERÍODO 2012-2014.....	31
GRÁFICO 3: CASOS DE CONTROL DE OMISOS A PERSONAS NATURALES	32
GRÁFICO 4: ANÁLISIS MENSUAL DE CASOS DE CONTROL DE OMISOS A PERSONAS NATURALES.....	33
GRÁFICO 5: TIEMPOS DE CICLO DE CONTROLES EXTENSIVOS POR NÚMERO DE CASOS 2012-2014 ..	35
GRÁFICO 6: TIEMPOS DE CICLO DE CONTROLES EXTENSIVOS COMPARATIVO 2012, 2013,2014	37
GRÁFICO 7: EVOLUCIÓN TEMPORAL DE LOS CASOS NUEVOS FRENTE A LOS CASOS INVENTARIO DURANTE EL AÑO 2014.....	42
GRÁFICO 8: PARTICIPACIÓN DE NOTIFICACIONES FÍSICAS Y ELECTRÓNICAS DURANTE EL AÑO 2014 .	46
GRÁFICO 9: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN ENERO 2014	54

GRÁFICO 10: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN FEBRERO 2014.....	55
GRÁFICO 11: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN MARZO 2014	56
GRÁFICO 12: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN ABRIL 2014	56
GRÁFICO 13: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN MAYO 2014.....	57
GRÁFICO 14: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN JUNIO 2014	58
GRÁFICO 15: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN JULIO 2014	58
GRÁFICO 16: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN AGOSTO 2014	59
GRÁFICO 17: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN SEPTIEMBRE 2014.....	60
GRÁFICO 18: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN OCTUBRE 2014	60
GRÁFICO 19: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN NOVIEMBRE 2014	61
GRÁFICO 20: EVOLUCIÓN DE LOS CASOS GENERADOS EN DICIEMBRE 2014.....	61
GRÁFICO 21: REINCIDENCIA ASOCIADA CON LA CLAUSURA, DURANTE EL AÑO 2014	70
GRÁFICO 22: REINCIDENCIA ASOCIADA CON SANCIÓN PECUNIARIA DURANTE EL AÑO 2014.....	70
GRÁFICO 23: OUTPUTS DESDE EL ENFOQUE SANCIONATORIO DE LOS CONTRIBUYENTES CONTROLADOS DURANTE EL AÑO 2014.....	71

TABLA DE ECUACIONES

ECUACIÓN 1: MODELO DE ALLINGHAM & SANDMO	20
--	----

TABLA DE ILUSTRACIONES

ILUSTRACIÓN 1: CICLO DEL CONTRIBUYENTE	13
ILUSTRACIÓN 2: LOS CONTROLES DE OMISOS EN EL CONTEXTO DE CONTROLES A LA PRESENTACIÓN Y LA VERACIDAD DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS	17
ILUSTRACIÓN 3: ESQUEMA GENERAL DEL PROCESO DE CONTROL DE OMISOS	18
ILUSTRACIÓN 4: MODELO DE CONDUCTA EVASORA DE (TORRES, JIMENEZ, URIGUEN, & QUIÑONEZ, 2012)	23
ILUSTRACIÓN 5: FLUJO EJEMPLO DE CASOS ABIERTOS, NOTIFICADOS, REGULARIZADOS Y NO REGULARIZADOS	51

ILUSTRACIÓN 6: PRINCIPALES DETERMINANTES DE LOS CONTROLES EXTENSIVOS DETERMINADOS
MEDIANTE ANÁLISIS DE COMPONENTE PRINCIPALES Y SU EFECTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO 90

RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo de investigación busca a través de dos vías: el análisis de indicadores y el análisis estadístico, determinar las principales variables que inciden en la gestión del control a la presentación de declaraciones de impuestos que aplica la administración tributaria ecuatoriana. Se encontraron oportunidades de mejora para el proceso de control y el análisis estadístico permitió encontrar los principales determinantes del proceso: presentación de declaraciones como resultado de la incidencia, canal de comunicación utilizado para notificar el documento inicial, cierre de casos sin sanción ejecutiva, elevado número de sanciones pendientes, planificación de los controles y la indiferencia del contribuyente a la intervención por este tipo de revisión.

PALABRAS CLAVES: omisión, control extensivo, sanción pecuniaria, clausura

ABSTRACT

The following research attempts to determine the main variables that influence on the management of control to the submission of tax declaration within the Ecuadorian Tributary Administration. This will be done through the analysis of indicators and statistical analysis. It was found that chances of improvement for the control process and the statistical analysis allowed the finding of the main determinants of this process which are: the submission of tax declaration as the result of the sphere of influence, the channel of communication used to notify the initial document, the closing of cases without any decisive sanction, high number of pending sanctions, planning of controls and indifference of the taxpayer to the intervention referring to this type of revision.

Key Words: tax submission default, massive tax control, tributary fine, business closing down

INTRODUCCIÓN

El artículo 300 de la Constitución Política de la República del Ecuador señala que el régimen tributario ecuatoriano garantizará los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria (Asamblea Nacional Constituyente, 2008).

Administrativamente, la entidad gubernamental encargada de ejecutar la política tributaria del Ecuador es el Servicio de Rentas Internas (Congreso Nacional del Ecuador, 1997), institución que debe cumplir y hacer cumplir a la ciudadanía con el mandato constitucional antes señalado.

El Servicio de Rentas Internas (administración tributaria ecuatoriana) traduce el mandato constitucional y su razón de ser en su misión institucional, misma que manifiesta:

“Nuestro Mandato y Compromiso: Contribuir a la construcción de ciudadanía fiscal, mediante la concientización, la promoción, la persuasión y la exigencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios y valores, así como de la Constitución y la Ley; de manera que se asegure una efectiva recaudación destinada al fomento de la cohesión social.” (www.sri.gob.ec, 2015)

De la lectura de la misión institucional antes citada, merece especial análisis el hecho de que se coloque en primer lugar la construcción de ciudadanía fiscal como objetivo institucional, esto es la creación de cultura tributaria en la sociedad ecuatoriana. El mismo texto cita como medios para conseguir dicho cambio social, en escala de fuerza creciente: “*la concientización, la promoción, la persuasión y la exigencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias*”. (www.sri.gob.ec, 2015)

En la práctica la Administración Tributaria ecuatoriana ejecuta acciones en todos los ejes de gestión antes citados (concientización, promoción, persuasión, exigencia) sin embargo dada la naturaleza cultural de la sociedad ecuatoriana, se ha encontrado de manera empírica, que los controles más efectivos en términos recaudatorios son los de la escala de mayor “fuerza”, esto es la persuasión y sobre todo la exigencia del cumplimiento de obligaciones tributarias, a través de los medios que la ley prevé para el efecto (Moscoso, 2012).

Precisamente uno de los medios más desgastados de la Administración Tributaria ecuatoriana es la persuasión al cumplimiento. Operativamente estos controles tributarios “persuasivos” se realizan de manera masiva estableciendo una categorización para los contribuyentes (priorización), en base al riesgo que presentan (o la recaudación potencial que se puede generar) y atendiendo en orden de potencial recaudatorio los casos que la capacidad operativa permite. En la práctica, estos controles que cumplen con las dos características: inician con persuasión al cumplimiento y atacan un gran volumen de contribuyentes a la vez, en el lenguaje operacional del Servicio de Rentas Internas toman el nombre de “**Controles Extensivos**”.

A través de Controles Extensivos el Servicio de Rentas Internas busca reducir las brechas de presentación y veracidad. La Brecha de Presentación es un indicador tributario, que representa el incumplimiento en la obligación formal de presentar las declaraciones de impuestos a través de los formularios que existen para el efecto. La brecha de veracidad es la diferencia que existe entre la información económica declarada por los contribuyentes y su realidad económica objetiva, (www.cef.gob.ec, 2015).

Los dos indicadores antes señalados, dimensionan de alguna manera la evolución del objetivo institucional de construcción de ciudadanía fiscal, en el sentido de que la presentación oportuna y veraz de declaraciones impositivas así como su veracidad, constituyen atributos de una sociedad con aceptable nivel de cultura tributaria por lo tanto el cierre de brechas constituye un objetivo estratégico de la Administración Tributaria Ecuatoriana.

Operativamente, los Controles Extensivos consumen una gran cantidad de recursos humanos y tecnológicos, y su contribución a los objetivos institucionales es discutible. La problemática investigada puede resumirse en que existen opiniones divididas sobre la eficacia del proceso para conseguir los objetivos presentados en el párrafo anterior, es decir el cierre de brechas de presentación y el mejoramiento del cumplimiento autónomo, si a esto se suma el hecho de que por capacidad operativa no se cubre el potencial sancionable, el proceso se presenta ante la Administración Tributaria como una carga operativa pesada con resultados ambiguos.

La investigación desarrollada halla justificación en la demostración empírica que hace sobre la ineficacia de los controles extensivos como elementos de cambio conductual en los contribuyentes, o lo que es lo mismo la generación de cultura tributaria. Por otra, parte en el extremo opuesto, el análisis desarrollado caracteriza los principales determinantes del cumplimiento tributario de los deberes formales relacionados con el proceso (presentación de declaraciones).

La investigación cuantitativa aporta evidencia sobre el resultado de este tipo de controles en aristas como la reincidencia, la recaudación y también elementos de prueba sobre la forma ineficiente en que se lleva el proceso con axiomas sobre el tiempo de ciclo.

En las siguientes líneas se aborda la investigación en tres grandes módulos: en el primer capítulo se presenta una revisión de la literatura relativa al problema de investigación determinándose a través de la misma que el proceso de controles extensivos busca reducir tanto conductas evasivas como elusivas relacionadas con la presentación de declaraciones.

El segundo capítulo presenta un análisis cuantitativo y cualitativo sobre la mecánica del proceso en acción, observando las cifras recopiladas por medio de sistemas informáticos. Se presentan en este apartado importantes conclusiones sobre la recaudación, reincidencia, enfoque, éxito y fracaso del proceso.

El tercer capítulo presenta una aplicación matemática: el Análisis de Componente Principales, para agrupar el número de variables recopiladas por el proceso y que pueden ser inductores del éxito o fracaso del mismo. Finalmente se presenta un ensayo de modelo predictivo (logístico), usando los componentes principales.

En el capítulo final se presentan las conclusiones y recomendaciones del trabajo de investigación: los principales determinantes del cumplimiento de deberes formales, resultado de la aplicación de Controles Extensivos por parte de la Administración Tributaria son el canal de comunicación empleado, la decisión de mantener o cerrar con celeridad las sanciones, el cierre forzado de casos, la presentación de declaraciones con o sin valor a pagar, la ubicación de documentos iniciales y el número de casos sin declaración y la programación adecuada de casos.

CAPÍTULO I.

REVISIÓN DE LA LITERATURA ESPECIALIZADA

La búsqueda de teorías específicas sobre el control tributario en general, y más aún teorías consolidadas relativas a la presentación de declaraciones tributarias es dificultosa; no existen trabajos que analicen puntualmente esta temática, y esta complejidad se potencia si se busca referentes teóricos para el caso ecuatoriano.

Por otra parte no existen estadísticas oficiales sobre el incumplimiento a la normativa tributaria, evasión y elusión, más allá de las aproximaciones que presenta el Servicios de Rentas Internas, precisamente porque es una actividad que se lleva a cabo de manera oculta. (Rodríguez, Sanzo, & Suárez, 2006)

Dado lo anterior, en el presente marco teórico, se presentan de manera estratégica los conceptos que permitirán al lector entender en dirección deductiva el enfoque de la investigación y sus objetivos. Inicialmente se analiza el origen jurídico y práctico que obliga a los contribuyentes a presentar declaraciones impositivas y cuál es el uso que da la Administración Tributaria a ésta información.

Posteriormente, se analizan conceptos que relacionan la omisidad, con los fenómenos que el Servicio de Rentas Internas combate: la elusión y evasión fiscales. A continuación se presenta una recopilación de trabajos sobre evasión y elusión fiscales, que tienen relación con partes específicas del problema investigado y finalmente se realiza un acercamiento al proceso de controles extensivos de la Administración Tributaria Ecuatoriana.

1.1. La obligatoriedad de presentar declaraciones de impuestos ante la Administración Tributaria.

El Código Tributario es el cuerpo legal de mayor jerarquía en el ámbito fiscal en el Ecuador (Congreso Nacional del Ecuador, 2009), fue creado para normar el derecho tributario del país, aunque su origen se remonta al año de 1975, ha tenido varias codificaciones y actualizaciones a lo largo del tiempo, siendo la codificación del año 2009 la vigente para el presente estudio.

En los artículos 67 a 71 del Código Tributario, establecen las facultades de la Administración Tributaria: Determinadora, Resolutiva, Sancionadora y Recaudadora.

La facultad determinadora de la Administración Tributaria consiste en la ejecución de acciones que tienen como objetivo, establecer la existencia de un hecho generador, un sujeto tributario obligado, una base imponible y la cuantía de un tributo (Congreso Nacional del Ecuador, 2009). De acuerdo con el Código Tributario, ésta facultad tiene que ver con la verificación, corrección, complemento de la información tributaria en declaraciones, composición de impuestos y en

general la ejecución de medidas legales para determinar los elementos constitutivos de un impuesto.

La facultad resolutoria de la autoridad tributaria, tiene que ver con la absolución formal de las peticiones por parte de los contribuyentes; la facultad sancionadora está relacionada con la capacidad que tiene la autoridad tributaria de imponer sanciones a los contribuyentes por incumplimientos a la normativa legal tributaria y la facultad recaudadora, tiene que ver con el propósito de final del sistema tributario, que es la generación de recursos públicos.

En la línea de la presente investigación, es importante resaltar que la facultad determinadora, crea el derecho de la Administración Tributaria para establecer mecanismos que permitan establecer una obligación tributaria, es decir, un hecho generador de impuestos, un sujeto tributario pasivo, una base imponible de la transacción y la cuantía del impuesto, que es el valor sobre el cual el estado tiene derecho. Este mecanismo de determinación es, entre otros, la declaración tributaria.

A propósito de lo anterior, el artículo 88 del Código Tributario establece:

Art. 88.- Sistemas de determinación.- La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

Por declaración del sujeto pasivo;

Por actuación de la administración; o,

De modo mixto.

Es decir, la declaración del sujeto pasivo o contribuyente, constituye un sistema de determinación de una obligación tributaria autónoma, que supone por una parte el conocimiento de la obligatoriedad de cumplir con el compromiso social de declarar impuestos y por otra parte del supuesto de que existe en términos generales la predisposición a hacerlo:

Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración

El artículo 89 presenta una importante aclaración con respecto a la manera legal de efectuar una declaración impositiva cuando señala que ésta debe presentarse en el tiempo, forma y requisitos que la ley o reglamentos tributarios lo exijan.

Por otra parte para los casos en los que por distintas causas, el sujeto pasivo no presenta declaraciones de impuestos en las que se auto determina de manera veraz y oportuna una obligación tributaria, los artículos 90 a 92 configuran la posibilidad de que la Autoridad Tributaria, determine la obligación a través del análisis de la declaración del sujeto pasivo (veracidad), sus registros contables, información de terceros contribuyentes, u otras fuentes, de manera directa o presuntiva (Congreso Nacional del Ecuador, 2009).

En el artículo 96 del Código Tributario, resume las obligaciones de los contribuyentes frente a la Administración Tributaria, estableciendo deberes formales:

Art. 96.- Deberes formales.- Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

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

a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;

b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;

c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

Constituye, por lo tanto, un deber formal del contribuyente, presentar las declaraciones de impuestos que le correspondan frente a la autoridad tributaria, de acuerdo con su actividad económica, calidad de agente de retención y/o percepción, tamaño económico, etc.

En el contexto del presente estudio es importante tipificar, además, qué clase de infracción se comete al no presentar en las condiciones antes descritas la declaración de impuestos. Al respecto el artículo 315 del Código Tributario, señala que la violación de un deber formal debe considerarse para efectos sancionatorios como una "contravención" (Congreso Nacional del Ecuador, 2009). Las sanciones definidas en el Código Tributario por contravenciones, son las siguientes:

Art. 349.- Sanciones por Contravenciones.- A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

Para aquellas contravenciones que se castiguen con multas periódicas, la sanción por cada período, se impondrá de conformidad a los límites establecidos en el inciso anterior.

Los límites antes referidos no serán aplicables en los casos de contravenciones en los que la norma legal prevea sanciones específicas.

El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

Sin embargo, la autoridad tributaria, estableció mediante Resolución NAC-DGERCGC-14-00616, publicado en el Registro Oficial No. 322 del 29 de Agosto de 2014, distintas tablas para sancionar las contravenciones por omisión o incumplimiento en la presentación de la declaración de impuestos, mismas que se presentan a continuación:

Tabla 1: Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍA EN DÓLARES
Contribuyente Especial	90,00
Sociedades con Fines de Lucro	60,00
Persona Natural Obligada a Llevar Contabilidad	45,00
Persona Natural No Obligada a Llevar Contabilidad, Sociedades Sin Fines de Lucro	30,00

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaboración Autor

Esta tabla aplica para omisión en las declaraciones que no ha sido detectada y notificada por el Servicio de Rentas Internas, son reconocidas por el sujeto pasivo cuando por necesidad propia requiere regularizar su cuenta tributaria.

Tabla 2: Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍA EN DÓLARES
Contribuyente Especial	120,00
Sociedades con Fines de Lucro	90,00
Persona Natural Obligada a Llevar Contabilidad	60,00
Persona Natural No Obligada a Llevar Contabilidad, Sociedades Sin Fines de Lucro	45,00

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaboración Autor

Las sanciones pecuniarias descritas en la tabla anterior aplican para los casos en los cuales se ha detectado la omisión por parte del Servicio de Rentas Internas y se ha notificado de manera efectiva la contravención al contribuyente, exigiéndole su regularización.

Para resumir los criterios expuestos en este apartado del marco teórico, se puede señalar que las declaraciones de impuestos, son obligatorias para los sujetos pasivos por fuerza de la legislación vigente, que determina que por una parte, que la Administración Tributaria tiene la

facultad de establecer distintos mecanismos para la determinación tributaria, entre ellos, la declaración impositiva que tiene plazos y condiciones de presentación y pago definidos.

El incumplimiento a la obligación de presentar declaraciones, se considera como una contravención, y posee una estructura propia de sanciones tanto administrativas (clausura del establecimiento) como pecuniarias. La Administración Tributaria, puede ejercer además sus facultades recaudatorias y sancionatorias, a fin de ejecutar dichas sanciones.

1.2. La relación entre omisión, evasión y elusión.

1.2.1. Omisión.

De acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española, omisión es un concepto relativo a una falta cometida por haber dejado de hacer algo necesario, o conveniente (Real Academia Española de la Lengua, 2015). En el léxico tributario, el concepto de omisión está relacionado con la no presentación oportuna de declaraciones de impuestos, de acuerdo con la prescripción normativa que obliga a hacerlo.

Pero la implicación tributaria que nace con la omisión en declaraciones, es decir del incumplimiento de un deber formal, va más allá de la simple desidia, indiferencia o el descuido por parte del contribuyente. Para configurar este hecho es importante esclarecer por una parte el uso estratégico para la Administración Tributaria de la información contenida en las declaraciones y por otra parte el concepto de ciclo del contribuyente.

La Administración Tributaria debe conocer de manera formal cual es el valor que cada sujeto pasivo adeuda al estado al configurarse un hecho generador (Alink & Van Kommer, 2011), pero éste conocimiento depende de la información que es entregada por el propio contribuyente o por terceros (proveedores y compradores) a través de declaraciones; es decir que todo proceso determinativo realizado por la Administración Tributaria utiliza en mayor o menor medida información de declaraciones de impuestos y éste es el papel estratégico de las declaraciones: *constituyen el insumo que posibilita ejecutar la facultad determinadora de la Administración Tributaria.*

El ciclo del contribuyente (Ilustración 1), un modelo causal, sobre relación sujeto pasivo (Contribuyente) - sujeto activo (Estado, representado por la Administración Tributaria), grafica la afirmación anterior: la relación nace con la inscripción del contribuyente, continúa con la obtención de comprobantes fiscales, el registro contable de operaciones, la elaboración de declaraciones

de impuestos, el pago de obligaciones tributarias, la actualización de cambios y finalmente la suspensión o cierre de la actividad económica:



Ilustración 1: Ciclo del Contribuyente

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaboración Autor

La administración de este ciclo por parte de la autoridad tributaria, implica la disposición de una gran cantidad de servicios y recursos en favor del cumplimiento de la obligación tributaria, donde la elaboración declaración y pago de impuestos ocupa una posición central: antes de este evento solo se puede gestionar catastro, y únicamente después del mismo se puede comprobar veracidad y efectuar la gestión de cobro, esto decir, solo después de la declaración se puede efectuar la determinación directa o presuntiva.

Las ideas antes expuestas, explican la importancia de la presentación oportuna de declaraciones como insumo de procesos administrativos tributarios más avanzados y como eje medular de la relación contribuyente - estado. Por ello, como manifiestan (Alink & Van Kommer, 2011), no es suficiente para las administraciones tributarias con determinar impuestos desde las declaraciones, sin ejercer ninguna acción al respecto, siempre es necesario que la autoridad tributaria verifique que todos los contribuyentes que estén obligados a declarar, lo hagan.

La verificación del cumplimiento de la presentación, se hace en Ecuador, a través del Control Tributario Extensivo de Omisidad, proceso objeto de la presente investigación.

1.2.2. Evasión.

El término evasión, hace referencia a la acción de dejar de cumplir la declaración y pago de un impuesto, de manera involuntaria o dolosa utilizando un medio expresamente prohibido por la ley (Servicio de Impuestos Internos de Chile, 2015). De acuerdo a este concepto, la evasión es el uso de medios ilegítimos para reducir en todo o en parte la obligación tributaria, en algunos países se considera evasión tributaria únicamente cuando se comprueba la existencia de mala fe o dolo (Yanez, 2015), es decir en casos como aquellos en los que el sujeto pasivo realiza una declaración de ingresos menores a los reales, uso de comprobantes de venta falsos, alteración de la contabilidad, incremento de las deducciones, etc.

En nuestra literatura jurídica, el término evasión no se encuentra claramente definido, aunque si aparece tanto en Código Tributario como en el Código Orgánico Integral Penal el delito "defraudación", definido de la siguiente manera:

Art. 342.- Concepto.- Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria.

El artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal, señala:

La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada

De las citas anteriores, es importante resaltar que en Ecuador, la omisión dolosa, es considerada defraudación tributaria, sin embargo y en el contexto de la presente investigación, no existe jurisprudencia que haya considerado la omisión en la presentación de declaraciones como dolosa hasta el momento, por lo que la omisión en declaraciones no puede ser considerada defraudación en el sentido amplio.

Los argumentos precedentes, permiten afirmar sin embargo, que la no presentación de declaraciones es una clara conducta evasiva por cuanto se incumple con una norma tributaria expresa, no obstante, actualmente en el Ecuador se administra este comportamiento como una contravención dada la imposibilidad de comprobar la culpa o mala fe en el incumplimiento de este

deber formal. Esta posición cauta de la Administración Tributaria, como se verá en análisis de los datos del proceso de control de omisos extensivo, podría ser una de las causas que generan alta reincidencia en la contravención estudiada, la omisidad.

1.2.3. Elusión.

La elusión fiscal es una acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por disposiciones legales o administrativas (Servicio de Impuestos Internos de Chile, 2015). En otras palabras la elusión fiscal es la búsqueda de resquicios en la propia jurisprudencia para beneficiarse con la reducción de la cantidad de impuesto a pagar. Generalmente surge de una aplicación malintencionada de beneficios tributarios como incentivos, deducciones o exenciones (Yanez, 2015).

La presentación de declaraciones sin valor a pagar en primera instancia, y su posterior sustitución por una declaración con los valores correctos, ha sido históricamente una conducta elusiva en Ecuador. Al no existir sanción específica para esta contravención, muchos contribuyentes optan por aprovechar el vacío legal cumpliendo con la presentación de una declaración de impuestos con valores en ventas y/o impuesto a pagar equivalente a cero para después sustituir la declaración, dentro del siguiente año con los valores adecuados e incluso en algunos casos esperar la determinación tributaria por parte del sujeto activo para corregir los valores.

Recientemente, con la aplicación de sanciones pecuniarias, para las declaraciones en cero fuera de plazo, se corrigió una parte del problema: antes de Septiembre de 2011, las declaraciones que eran enviadas en cero, podían realizarse después del vencimiento con el pago de una multa muy baja. Desde la fecha señalada, con la publicación de un instructivo de sanciones pecuniarias, la contravención fue penalizada con un valor 15 veces mayor, generando un riesgo y en consecuencia un ligero cambio conductual (Servicio de Rentas Internas, 2014).

Pese a lo anterior, conductas elusivas como las mencionadas se siguen suscitando, y son especialmente importantes cuando el valor del impuesto a pagar es muy superior al costo de la sanción pecuniaria, costo que es asumido por el contribuyente como una especie de gasto para el financiamiento de la obligación tributaria.

El análisis de los conceptos presentados en este apartado, establece que existen conductas evasivas y elusivas relacionadas con la no presentación de declaraciones y en consecuencia con el proceso de controles extensivos de la omisidad.

La relación entre omisión y evasión se configura cuando se considera la no presentación como una conducta que busca reducir el impuesto a pagar de manera deliberada, aunque su comprobación es dificultosa en la práctica. La interacción entre omisión y elusión fiscal se da cuando el sujeto pasivo administra el riesgo y/o el costo tributario de la omisión, utilizando declaraciones en cero y declaraciones sustitutivas.

1.3. El proceso de control extensivo a la omisión del Servicio de Rentas Internas.

La Administración Tributaria ecuatoriana ha diseñado un proceso operativo para mantener que se enfoca en reducir la Brecha de Presentación, conocido como "Controles Extensivos", de acuerdo con el procedimiento oficial publicado como marco referencial operativo, el alcance del mismo comprende desde la verificación del incumplimiento en la presentación de la declaración, hasta la aplicación de la sanción que corresponda, en caso de incumplimiento (Servicio de Rentas Internas, 2012).

El proceso de "Controles Extensivos" es una sección de un espectro más grande de controles tributarios orientados a garantizar la presentación de declaraciones veraces, como se muestra en la Ilustración 2. Se deduce, que existen cinco tipos de controles enfocados en garantizar la presentación de declaraciones y la veracidad de la información contenida en las mismas, los controles extensivos son sólo una parte de ellos. Es importante aclarar que los controles tributarios presentados en la ilustración, no implican auditorías formales (un sexto tipo de control), aunque podrían implicar revisión de información transaccional del contribuyente. La gestión de estos controles pretende no ser aislada, sino integrada ya que los controles están interrelacionados, el final de un tipo de control significa en muchos casos el inicio de otro (Servicio de Rentas Internas, 2012).

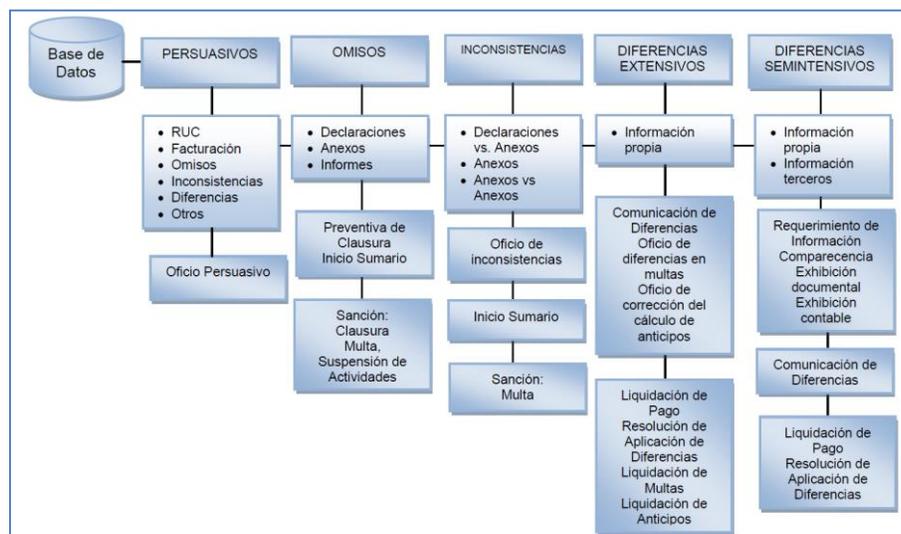


Ilustración 2: Los Controles de Omisos en el contexto de controles a la presentación y la Veracidad del Servicio de Rentas Internas

Fuente: Servicios de Rentas Internas (Servicio de Rentas Internas, 2012)

Elaboración: Servicio de Rentas Internas

Operativamente el proceso de Control de Omisos, inicia con una selección de contribuyentes no declarantes a una determinada fecha de corte, en distintas obligaciones; esta base de datos global, es generada por la oficina corporativa central del Servicio de Rentas Internas (administración nacional) y distribuida para la gestión y seguimiento a organizaciones jurisdiccionales desconcentradas.

La elección de contribuyentes omisos en esta primera base general se hace bajo el enfoque de llegar a la mayor cantidad de contribuyentes con revisiones puntuales y persigue someter a control todas las declaraciones anexos e informes que presenten los contribuyentes (Servicio de Rentas Internas, 2012). Sin embargo, la realidad operativa que presenta recursos limitados, obliga a priorizar la gestión de obligaciones omisas: si bien se detectan a nivel informático todas las obligaciones pendientes de declaración se asignan a las oficinas jurisdiccionales, para control obligaciones priorizadas en base a distintos criterios como capacidad operativa, tipo de contribuyente, impuesto, tamaño, riesgo, etc., ésta base priorizada se denomina “Plan de Control”.

Adicionalmente, el Plan de Control no es inmutable, las unidades jurisdiccionales encargadas de ejecutar el control de omisos, pueden seleccionar del plan centralizado los casos que de acuerdo

a su realidad operativa, experiencia, materialidad, posibilidad de notificación y demás variables locales, consideren pertinentes para mejorar la gestión de omisos.

Una vez definidos los casos a gestionarse inicia el proceso operativo: el primer paso es la generación de un documento preventivo que contiene la base legal que motiva el acto administrativo, el detalle de las obligaciones pendientes, y el plazo otorgado para el cumplimiento de las declaraciones pendientes. Éste documento es notificado al contribuyente y para los casos en los que la notificación es efectiva, corre el plazo otorgado para el cumplimiento.

Una vez cumplido el plazo, se verifica si el contribuyente regularizó el cumplimiento. Al confirmarse la regularización el control de omisos finaliza. En caso de que no se compruebe la regularización dentro del plazo establecido, inicia el proceso sancionatorio para el contribuyente que puede terminar en una sanción administrativa (como la clausura) y/o en sanciones pecuniarias. El siguiente esquema sintetiza de manera general el proceso de controles extensivos:

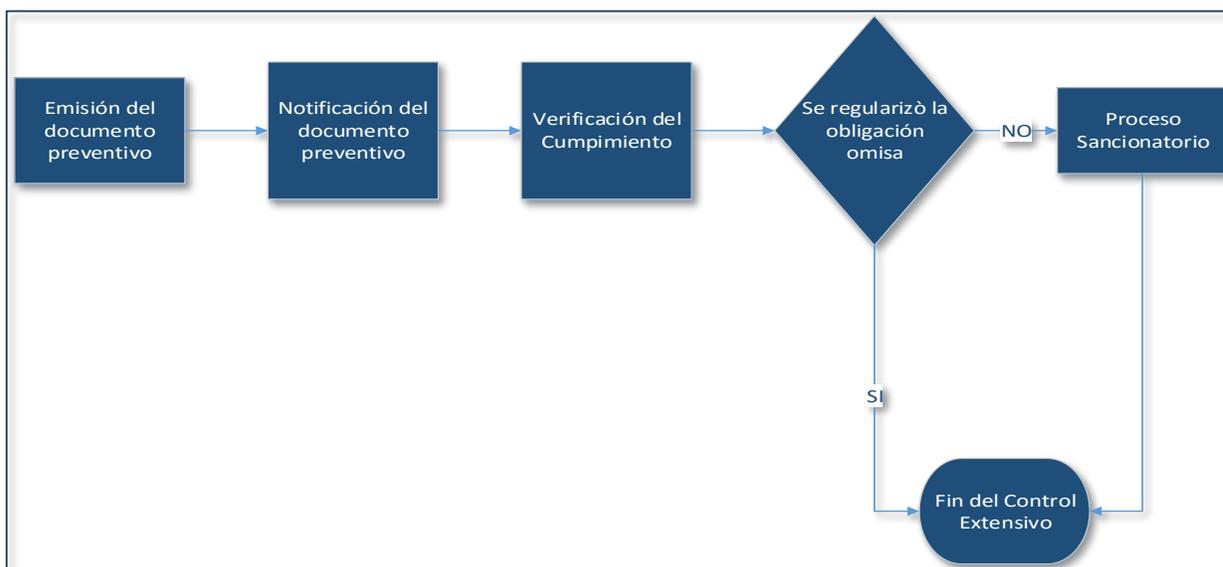


Ilustración 3: Esquema General del proceso de Control de Omisos

Fuente: Servicios de Rentas Internas (Servicio de Rentas Internas, 2012)

Elaboración: Autor

1.4. Trabajos empíricos relacionados con el problema de la omisidad.

En este apartado, se citan trabajos empíricos que tienen relación con el problema estudiado y que pueden establecer bases teóricas para la búsqueda posterior de evidencia. Se presentan en

primer lugar doctrinas sobre el fenómeno evasión, que tienen posibilidad de aplicación al problema de la omisión. Posteriormente se presenta un trabajo que relaciona la moralidad tributaria relacionada con el riesgo de evasión aplicado al caso ecuatoriano; un estudio sobre el efecto de la sanción clausura en la generación de riesgo tributario, en una ciudad de Ecuador y finalmente un trabajo de sobre la segmentación para la ejecución eficiente del proceso de Control de Omisos, desarrollado por un investigador del Servicio de Rentas Internas.

1.4.1. Trabajos empíricos sobre evasión tributaria.

El trabajo pionero, reconocido en el ámbito tributario por relacionar distintas variables asociadas control tributario, como la capacidad institucional de detectar incumplimiento tributario, las sanciones que se derivan del mismo y la utilidad que se genera para contribuyente si éste no cumple con su pago impositivo, es el trabajo de (Allingham & Sandmo, 1972). El estudio denominado "Income Tax Evasion: a theoretical analysis" está relacionado con la toma de riesgos tributarios. Se basa en un modelo econométrico, que relaciona las variables utilidad (como variable dependiente) frente a la renta percibida por el individuo, la tasa impositiva, la probabilidad de detección de la infracción, y el valor de la sanción pecuniaria (multa) en caso de ser detectado.

Las conclusiones del estudio, corroboran el sentido común en la aplicación de controles fiscales: a mayor probabilidad de detección, menor nivel de evasión fiscal; de manera similar, mientras más alta sea la multa aplicada al infractor, menor será la evasión. El trabajo de citado, sin embargo, no presentó conclusiones aceptables con respecto al nivel de ingresos y la tasa impositiva (Allingham & Sandmo, 1972).

La hipótesis de (Allingham & Sandmo, 1972) es en muchas formas la base teórica de la mecánica de los Controles Extensivos aplicados por el Servicio de Rentas Internas en el Ecuador. Por una parte se trata de incrementar la probabilidad de detección de la infracción abarcando la mayor cantidad de contribuyentes mediante la notificación masiva de obligaciones pendientes (Servicio de Rentas Internas, 2012). Desde el enfoque de la sanción pecuniaria, la Administración Tributaria ecuatoriana pretende hacer ejecutiva la sanción económica a la no presentación de declaraciones, aplicando la multa por esta infracción, aunque en la práctica, para el caso ecuatoriano el efecto disuasivo de la multa se atenúa al no ejecutar con rapidez la liquidación de la misma por problemas operativos como el tiempo de ciclo del proceso que es bastante elevado, tal como se revela en un análisis de los datos del proceso.

A continuación se presentan las ecuaciones originales desarrolladas en el trabajo denominado Análisis Teórico de la conexión entre fiscalidad y toma de riesgos (Allingham & Sandmo, 1972):

Ecuación 1: Modelo de Allingham & Sandmo

$$E[U] = (1 - p)U(W - \theta X) + pU(W - \theta X - \pi(W - X))$$

Dónde:

U: Función de utilidad para el contribuyente

p: Probabilidad de ser detectado por la Administración Tributaria en fraude

W: Ingreso Real

X: Ingreso Declarado

θ : Tasa impositiva

π : Tasa de penalización

El modelo, sostiene que el contribuyente tenderá a maximizar su utilidad (ingreso) en un ambiente de incertidumbre, la utilidad es una función inversa al riesgo, por ello a mayor riesgo menor utilidad, pero la aversión al riesgo es decreciente con la renta (Allingham & Sandmo, 1972); es decir que cuando existe mayor utilidad potencial de utilidad mediante evasión es más probable que las personas tiendan a esta conducta.

Es importante resaltar que las conclusiones de este modelo, permiten clarificar la relación directa entre impuesto declarado y tasa de penalización, así como la relación creciente entre probabilidad de detección y veracidad en el reporte de ingresos. Las dos variables: tasa de penalización y probabilidad de detección son herramientas de política tributaria que conviene analizar en el proceso de controles extensivos de omisos, ya que si bien la penalización está dada, un aumento en la probabilidad de detección podrían generar resultados favorables para el fisco.

Posteriormente, siguiendo la línea del tiempo, la literatura científica relacionada al presente tema, incorpora otras variables en el modelo básico de evasión antes expuesto, una revisión importante es el modelo planteado por (Cowell, Cheating the Government: The Economics of Evasion, 1990) quien señala que un contribuyente tiene ante sí las posibilidades de a) eludir b) evadir o c) pagar el impuesto que le corresponde. Cowell caracteriza un costo para las opciones a) y b) que es el costo de la sanción, en caso de detectarse la falta fiscal y añade la interesante posibilidad de que el evasor aplique soluciones de tipo mixtas o combinadas entre estas tres posibilidades, dependiendo de su nivel de aversión al riesgo; así individuos menos audaces y con altos ingresos elegirían la elusión mientras en el otro polo, los de bajos ingresos y arriesgados elegirían la evasión (Arias, 2008).

El mismo autor, posteriormente realiza una nueva teoría (Cowell, Carrots and Sticks in Enforcement, 2004) incorporando elementos nuevos a los ya antes citados, como la función de utilidad de la evasión, comprendida por el autor como el consumo del individuo en escenarios de evasión o cumplimiento, el dimensionamiento del riesgo percibido como la probabilidad de ser detectado, y la tasa de sanción sobre el ingreso no declarado.

El segundo estudio de Cowell, señala que los contribuyentes son más propensos a la evasión cuando la tasa de retorno de ésta es positiva. Además se presenta la hipótesis de que a mayor ingreso existirá mayor evasión, y a mayor aversión al riesgo, menor ocultamiento de la información. Lo interesante de la última conclusión es que se logra integrar la hipótesis clásica de Allingham y Sandmo que sostiene que a mayores valores de probabilidad de detección, sanción y tasa impositiva será menor la evasión (Martínez, 2007).

Los avances académicos de Cowell, presentan nuevos elementos para el análisis planteado en ésta investigación: la posibilidad de que el individuo administre el riesgo y de que cambie su comportamiento eligiendo en el tiempo distintas combinaciones de elusión, evasión y pago, de acuerdo con su percepción de riesgo de detección, que también tiene atributos dinámicos.

El proceso de Controles Extensivos del Servicio de Rentas Internas, tal como ésta planteado actualmente podría ser previsible y facilitar la reducción sistemática del riesgo de detección, posibilitando de acuerdo a la teoría antes expuesta una vía de evasión combinada.

Es importante aclarar en esta parte que el objetivo del proceso de Controles Extensivos es reducir la brecha de presentación de declaraciones, que configura el primer elemento de la evasión fiscal ya que al no existir registro de la actividad económica no existe posibilidad de cobro de impuestos, al menos por la vía directa, esto es a través de la declaración del contribuyente, por tanto las teorías de evasión son aplicables porque explican en alguna medida, desde la teoría las elecciones de los sujetos de control tributario.

Además de los trabajos teóricos antes citados, existe evidencia empírica desarrollada para sustentar las conclusiones que hoy son aceptadas como fundamentos teóricos, o como aplicaciones en campos específicos. Sobre la segunda idea, la presente recopilación encontró trabajos que por su relación con los controles estudiados merecen análisis especial.

Keppler y Nagin, (1989) desarrollan un modelo econométrico considerando los costos de inspección tributaria para diversas formas de evasión, posteriormente utilizan estos elementos para explicar cómo los individuos sustituyen distintas acciones evasivas (Martínez, 2007) para

reducir la probabilidad de inspección. Una de las conclusiones más importantes de éste estudio es que el control de actividades económicas de libre ejercicio es mucho más difícil de administrar que las actividades en dependencia laboral o del tipo insumo – consumo.

Por ello incrementado el control a empresas que administran retenciones en la fuente se logra disminuir tanto la elusión como la evasión fiscal. (Arellano & Vittorio, 2013). En el contexto de la presente investigación este aporte permite sustentar criterios de segmentación de la cartera de contribuyentes omisos, es importante utilizar este criterio teórico para considerar en la primera fase de control aquel que va dirigido a los no declarantes que hacen retenciones de impuestos.

En 1992 Erard, publica un estudio empírico basado en datos de Estados Unidos, que prueba que en la población estudiada, la interacción de la administración tributaria a través de inspecciones contables tipo auditorías fiscales, no provoca efectos duraderos en el comportamiento de los contribuyentes. (Erard, 1992). Este estudio demuestra que en el largo plazo las acciones de control se diluyen, no generan cambio en el comportamiento del sujeto pasivo, es decir con aplicación al caso de estudio, aunque se llegue con una notificación de omisidad a un individuo promedio, existe alta probabilidad de reincidencia. (Martínez, 2007)

Finalmente, se cita el trabajo empírico de los autores Martínez – Vásquez y Rider (2007), que sostiene que al intensificar el control mediante un específico canal, la Administración Tributaria incrementa un repunte en la evasión de un nuevo canal no controlado. (Martínez, 2007). Por ello se recomienda en dicho estudio cercar las posibilidades de evasión identificando los posibles efectos “dominó” de la intensificación de un determinado control. De ahí la necesidad de tener una visión integradora de los controles tributarios.

1.4.2. Moralidad Tributaria y riesgo de evasión en sociedades.

En el año 2012, la Escuela Politécnica del Litoral, publicó el estudio denominado “La Moralidad Tributaria y el riesgo de evasión tributaria. Caso de estudio con las sociedades del Ecuador registradas en el Servicio de Rentas Internas SRI” (Torres, Jimenez, Uriguen, & Quiñonez, 2012). En el estudio citado en esta sección, se hallan los principales determinantes que conducen, desde la Teoría del Comportamiento Planificado, la evasión tributaria.

Se aplica la metodología del análisis de componentes principales sobre una encuesta a una muestra de sociedades ecuatorianas registradas en el Servicio de Rentas Internas (Torres, Jimenez, Uriguen, & Quiñonez, 2012). La encuesta fue realizada a través de correo electrónico y fue contestada de manera voluntaria. La encuesta utilizó 28 variables, que se agruparon en 5

dimensiones: características socio demográficas y socioeconómicas; valores; percepción del entorno; moralidad y riesgo de evasión.

Las conclusiones del estudio fueron las siguientes: la baja moral tributaria depende negativamente de la actitud del contribuyente hacia el concepto tributario, negativamente de la norma subjetiva y positivamente de la percepción de poco control. El riesgo de evasión tributaria depende negativamente de la simpatía hacia el gobierno, negativamente de la capacidad propia de decisión, y positivamente de la baja moral tributaria, antes definida:

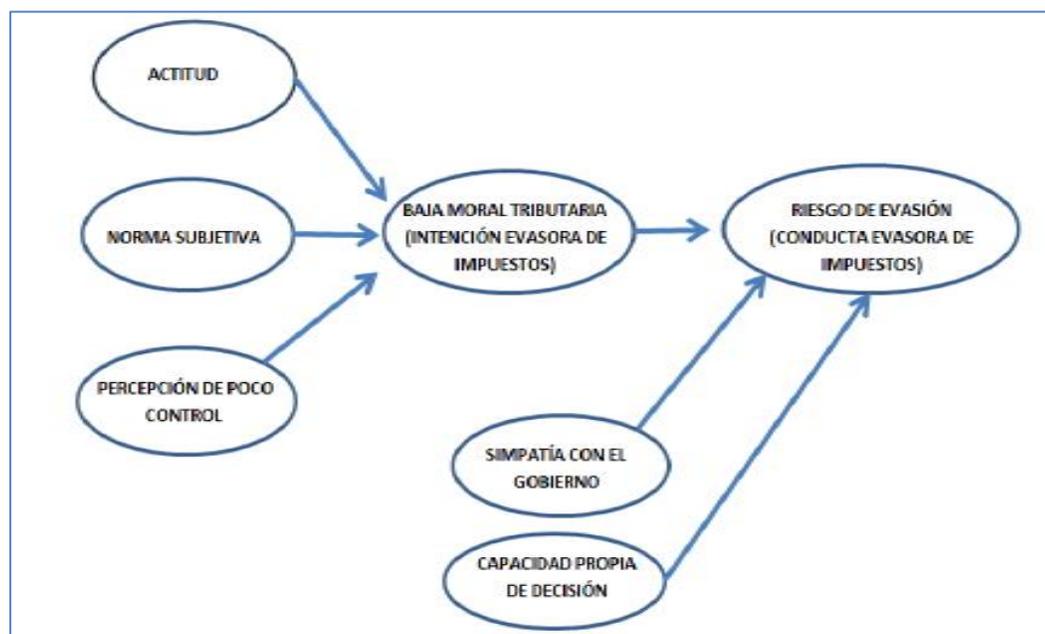


Ilustración 4: Modelo de conducta evasora de (Torres, Jimenez, Uriguen, & Quiñonez, 2012)

Fuente: La Moralidad Tributaria y el riesgo de evasión tributaria. Caso de estudio con las sociedades del Ecuador registradas en el Servicio de Rentas Internas SRI

Elaboración: (Torres, Jimenez, Uriguen, & Quiñonez, 2012)

Otro trabajo que merece análisis por su relación con el tema investigado es el denominado “Efectos de las Clausuras en la reducción del riesgo tributario”, se trata de una tesis de maestría, de la Universidad de Cuenca, que utiliza indicadores agregados para determinar relación entre el efecto de las sanciones administrativas: clausuras en el comportamiento de los contribuyentes a los cuales se les sancionan por dicha vía (Moscoso, 2012; Arias, 2008).

La metodología utilizada es la de construcción de indicadores relacionados con el control a la omisión y la veracidad y comparación de indicadores de reincidencia en la contravención (como indicador de cambio conductual). Se analizan datos de los años 2008 a 2010 para la acotación geográfica de la Regional Austro del Servicio de Rentas Internas.

El estudio concluye que a mayor aversión al riesgo por parte de los contribuyentes, menor es la propensión a evadir; por otra parte determina que existe una relación directa entre ingreso y riesgo tributario. De manera concomitante el riesgo tributario varía de manera inversa con los controles efectuados por la administración tributaria, a mayor presencia fiscal menores focos evasivos. Numéricamente se establece que aproximadamente el 5% de los Contribuyentes Clausurados reincide en una falta tributaria posteriormente.

1.4.3. Segmentación de Contribuyentes para el proceso de omisos.

La investigación “Segmentación de Contribuyentes y Control de Omisos: Diagnóstico y Recomendaciones” (Coronel, 2014), es una tesis para maestría que busca generar una estrategia para maximizar el efecto de los controles extensivos sobre una población difícil de caracterizar, como lo es la de los contribuyentes omisos en declaraciones.

La metodología utilizada es descriptiva e incluye un análisis estadístico tanto de variables categóricas como de variables cuantitativas relacionadas con la ejecución del proceso de omisos en la Dirección Regional Norte, año 2013. Plantea en la sección propositiva una matriz de segmentación para los contribuyentes omisos en atención a su caracterización. Propone además un tratamiento diferenciado de control a cada segmento de la matriz.

Las conclusiones del estudio son que la segmentación genera eficiencia ya que el potencial de control de la Administración Tributaria se concentra en los casos que presentan mayor riesgo tributario. Además en base al análisis de la segmentación en otras administraciones tributarias, sostiene que la segmentación es una constante en los procesos de control y sugiere reformas legales que posibiliten la misma.

La generación de una matriz de segmentación para controles de omisión permite, a criterio del autor, utilizar la valiosa información proveniente de la experiencia adquirida por la Administración Tributaria en controles de campo. Finalmente sostiene que una estrategia en distintos niveles de fuerza es la adecuada para maximizar el beneficio fiscal (Coronel, 2014).

CAPÍTULO II.

HECHOS ESTILIZADOS DEL PROCESO DE CONTROLES EXTENSIVOS

2.1. Estacionalidad del proceso.

En el control extensivo a la omisión que realiza el Servicio de Rentas Internas, el número de casos abiertos por período no es constante, obedece por una parte al momento del año (existen máximos) y la capacidad de gestión de las unidades ejecutoras desconcentradas. En general el número de casos de control extensivo a la omisión abiertos, tiene en el año, una forma gráfica parabólica (con coeficiente cuadrático negativo), el máximo de casos abiertos corresponde en el año con los meses de abril a junio.

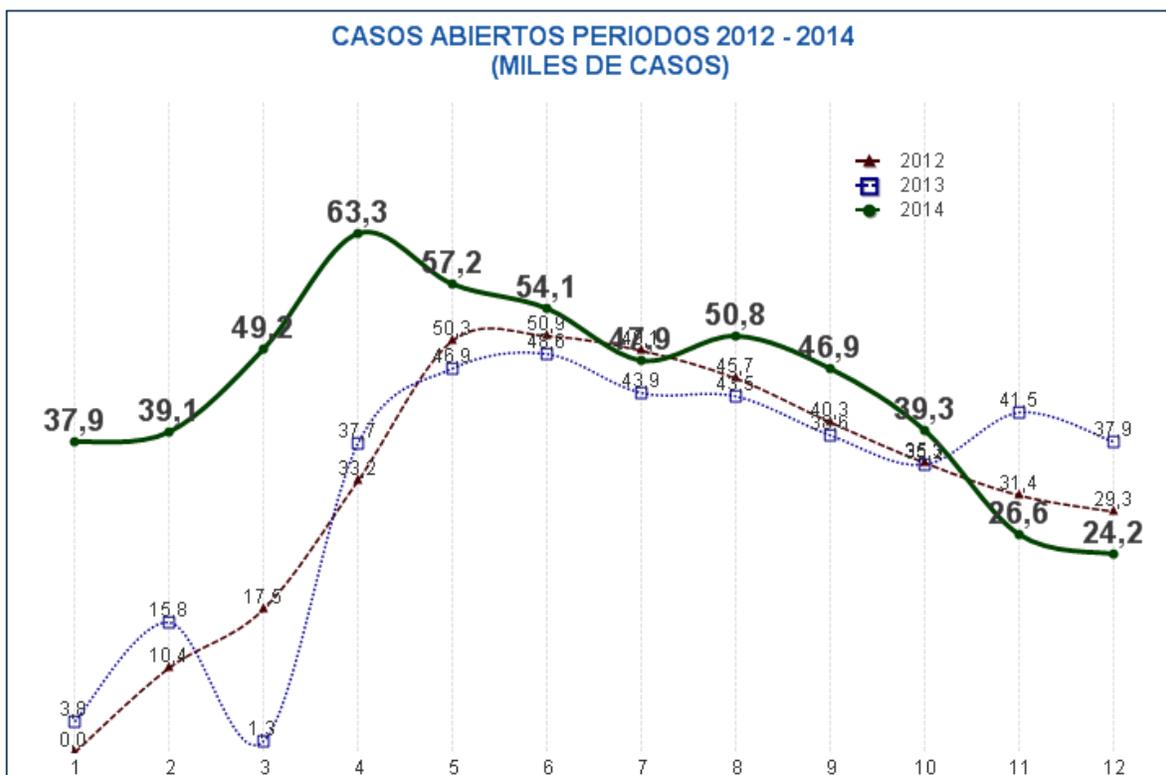


Gráfico 1: Casos abiertos de controles extensivos por año y mes

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La explicación a esta variabilidad, con un aparente patrón, se halla en las fechas de vencimiento de las obligaciones tributarias, al respecto hay que tener claro dos conceptos: el primero relacionado con la fecha de presentación de la declaración que no es más que un calendario de vencimientos para la presentación del formulario respectivo de acuerdo con el impuesto u obligación tributaria en cuestión; y el segundo que para efectos de control, solo se puede iniciar

una acción de este tipo, a periodo fiscal vencido, dado que el calendario de cumplimiento abarca casi todo el periodo inmediatamente anterior.

De acuerdo con lo anterior, por ejemplo la obligación para el contribuyente de presentar declaración de IVA correspondiente al mes fiscal enero 2015, vence en algún punto del mes de febrero de 2015, de acuerdo con el calendario antes mencionado, y para efectos de control de omisidad, es detectable únicamente después de superada la fecha de vencimiento, en cuyo caso se configura la figura de "declaración omisa":

A continuación se presenta el calendario de presentación de la declaración de Impuesto al Valor Agregado IVA:

Tabla 3: Calendario de Vencimiento de las Obligaciones de IVA

Noveno Dígito	Fecha máxima de declaración	Fecha máxima de declaración (si es semestral)	
	(si es mensual)	Primer semestre	Segundo Semestre
1	10 del mes siguiente	10 de julio	10 de enero
2	12 del mes siguiente	12 de julio	12 de enero
3	14 del mes siguiente	14 de julio	14 de enero
4	16 del mes siguiente	16 de julio	16 de enero
5	18 del mes siguiente	18 de julio	18 de enero
6	20 del mes siguiente	20 de julio	20 de enero
7	22 del mes siguiente	22 de julio	22 de enero
8	24 del mes siguiente	24 de julio	24 de enero
9	26 del mes siguiente	26 de julio	26 de enero
0	28 del mes siguiente	28 de julio	28 de enero

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Esta tabla de vencimientos, es compartida también para la presentación de formularios de retenciones en le fuente y declaraciones de ICE.

Para la presentación de declaraciones de impuesto a la renta, un impuesto con período fiscal anual, la tabla de vencimientos, es la siguiente:

Tabla 4: Calendario de Vencimiento de las Obligaciones de Impuesto a la Renta

Noveno Dígito	Personas Naturales	Sociedades
1	10 de marzo	10 de abril
2	12 de marzo	12 de abril
3	14 de marzo	14 de abril
4	16 de marzo	16 de abril
5	18 de marzo	18 de abril
6	20 de marzo	20 de abril
7	22 de marzo	22 de abril
8	24 de marzo	24 de abril
9	26 de marzo	26 de abril
0	28 de marzo	28 de abril

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Dado que en términos generales, considerando únicamente ligero incremento por los nuevos contribuyentes inscritos, el número de contribuyentes declarantes de impuestos mensuales se mantienen en el tiempo (y en consecuencia el número de declaraciones que presentan ante la Administración Tributaria), el incremento de casos omisos detectados entre los meses de Abril y Agosto, y que es evidente en el Gráfico 2, corresponde con el incremento de obligaciones a presentarse por efecto de las declaraciones de Impuesto a la Renta con vencimientos en Marzo y Abril, así como las declaraciones semestrales de IVA con vencimiento en Enero y Julio.

2.2. Contribuyente objetivo de los controles extensivos.

Determinada la variación durante el año fiscal de los casos abiertos en el proceso de controles extensivos conviene ahora clarificar en forma general, a que grupos de contribuyentes se ha dado seguimiento históricamente a través de los mismos, para ello es importante entender con claridad el origen y la motivación de la segmentación del universo de contribuyentes en subgrupos representativos.

La administración tributaria puede orientar su gestión de control desde varias doctrinas administrativas, una de ellas, la que aplica el Servicio de Rentas Internas es el enfoque del control tributario considerando el "tipo de contribuyente". La tipología de contribuyentes fue originada por la Administración Tributaria de Holanda (Dutch Tax and Customs Administration), y luego seguida por la Administración Tributaria de Estados Unidos, el IRS (Alink & Van Kommer, 2011) y tiene como objetivo principal especializar a las oficinas y a los empleados, para conseguir mayor eficiencia y efectividad. Se supone que esta especialización genera mayor conocimiento sobre los contribuyentes y sobre el riesgo inmerso en cada tipo de sujeto pasivo (Alink & Van Kommer, 2011).

Tabla 5: Tipos de Contribuyentes según el Sistema de Controles Extensivos de Omisos

TIPO	NOMBRE
1	NATURALES NO OBLIGADOS
2	NATURALES OBLIGADOS
3	SOCIEDAD BAJO EL CONTROL DE SUPERINTENDENCIAS
4	OTRA SOCIEDAD CON FIN DE LUCRO
5	"
7	ESPECIAL
8	RISE
9	GRUPO ECONOMICO
10	SECTOR PUBLICO
11	GRAN CONTRIBUYENTE

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

El concepto antes expuesto, se recoge y aplica en el Servicio de Rentas Internas ya que dentro de una de las unidades administrativas de mayor escala: La Dirección Nacional de Control Tributario, se gestiona de manera diferenciada a los "Grandes Contribuyentes" con un departamento especializado (Servicio de Rentas Internas, 2014). Además de los Grandes Contribuyentes la Administración Tributaria reconoce otras tipologías en el marco de los controles extensivos a omisos, mismas que son presentadas en la Tabla 5.

De la clasificación anterior, en orden de complejidad económica creciente, aparecen en la base de la escala los contribuyentes "NATURALES NO OBLIGADOS" o personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, definidas al año 2015 como aquellos sujetos pasivos que cuyos ingresos brutos anuales, no superen los USD 162 000, o que por el lado de los gastos o costos no hayan superado los USD 129 600 durante el ejercicio fiscal anual (www.sri.gob.ec, 2015).

En la siguiente escala están los contribuyentes "NATURALES OBLIGADOS" que son aquellas personas no jurídicas que exceden uno o más de los límites en ventas y gastos descritos en el párrafo anterior. A continuación aparecen las personas jurídicas o sociedades, las cuales están tipificadas en el Sistema de Controles Extensivos como " SOCIEDAD BAJO EL CONTROL DE SUPERINTENDENCIAS" grupo al cual pertenecen las Compañías Limitadas y Sociedades Anónimas en General; las "SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO" como las fundaciones y organizaciones no gubernamentales, "OTRA SOCIEDAD CON FIN DE LUCRO", categoría que describe a las sociedades conyugales, por ejemplo.

En la parte superior de la escala aparecen los CONTRIBUYENTES ESPECIALES; GRUPOS ECONOMICOS Y GRANDES CONTRIBUYENTES, quienes son sociedades o personas naturales que por su movimiento comercial merecen especial atención de la Administración Tributaria.

El RISE es un régimen especial pensado para empresas familiares o pequeñas con movimiento comercial limitado, y consiste en una medida que busca la formalización de los en otro tiempo comerciantes informales a través de un pago fijo. SECTOR PUBLICO está conformado por las instituciones del Gobierno Central.

En concordancia con las definiciones anteriores, es necesario responder, hacia qué tipos de contribuyentes ha estado enfocado históricamente el proceso de controles extensivos, con esa finalidad, se presenta a continuación el número controles generado por tipología en el período 2012 -2014:

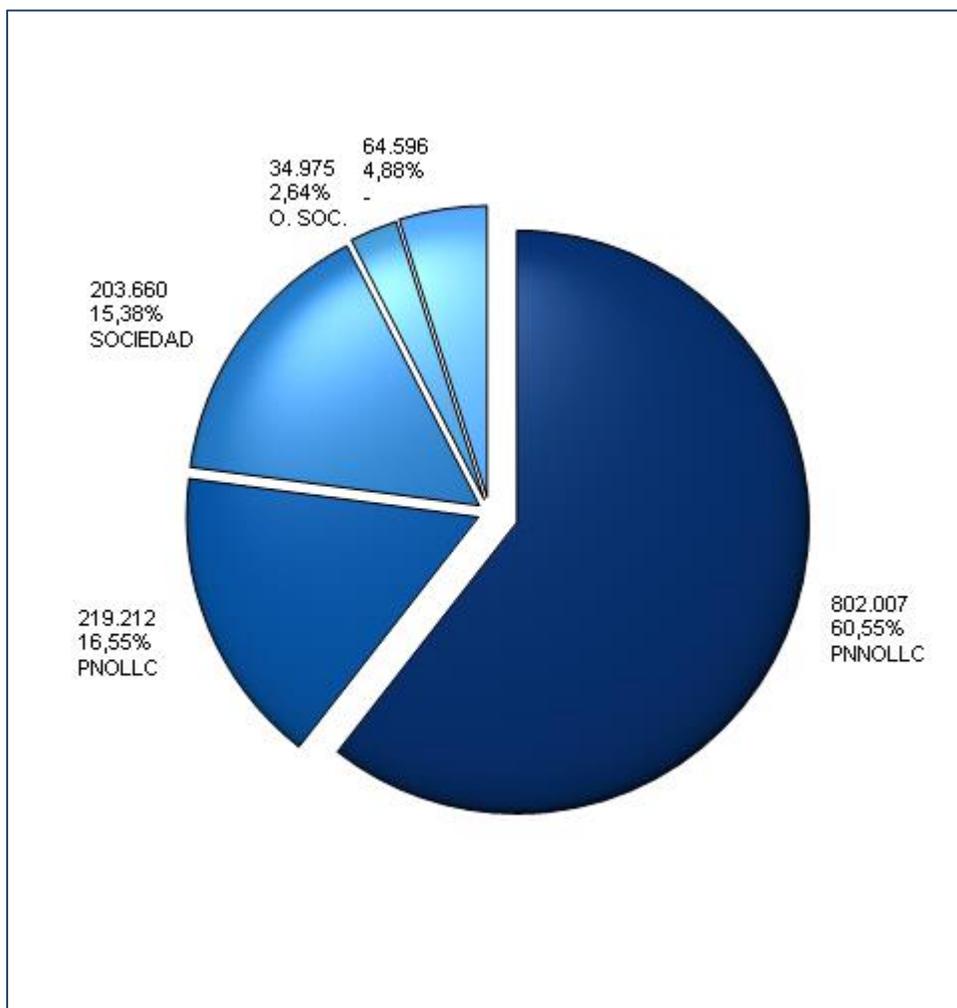


Gráfico 2: Enfoque de los controles extensivos por tipo de contribuyente, período 2012-2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Durante el período analizado, el enfoque de los controles extensivos, considerando el tipo de contribuyentes se inclinó hacia las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, con una mayoría del 60.55%. El segundo grupo en importancia con un 16.55% fueron las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, seguidas de las sociedades bajo el control de la Intendencia de Compañías con un 15.38%. Los tres grupos de contribuyentes antes descritos representan más del 92% de los casos gestionados durante el periodo. El restante porcentaje de casos se distribuye entre los contribuyentes especiales, RISE, sociedades sin fines de lucro, grupos económicos, sector público y grandes contribuyentes. Como se aprecia en el Gráfico 2 el grupo de contribuyentes que ha sido controlado con mayor número de casos es el conjunto de

las personas naturales omisas. La explicación de esta evidente inclinación de la balanza no obedece a fines recaudatorios, como veremos más adelante, esta tendencia es consecuencia de que en este grupo de contribuyentes es donde menos cumplimiento se aprecia.

El siguiente gráfico muestra que para el período analizado, los casos generados de control de omisidad para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad se han incrementado tanto en términos absolutos como relativos (como porcentaje del total de casos), esto significa que con el paso del tiempo la omisidad en este grupo se incrementa, pese a que se ejerce más control en el mismo

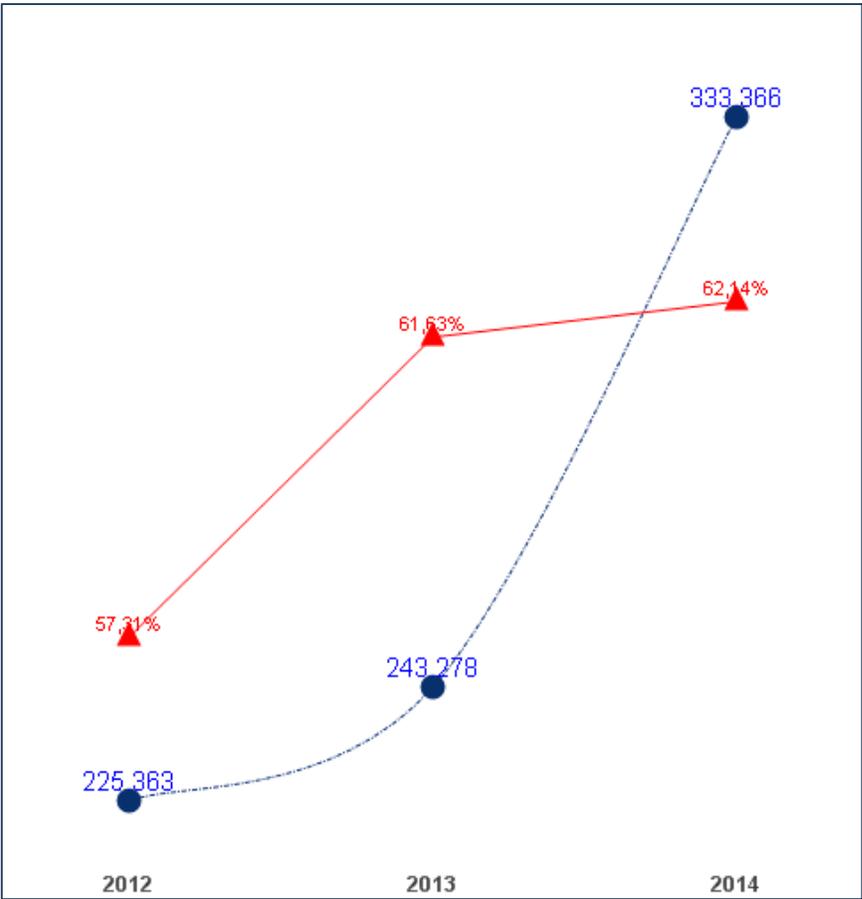


Gráfico 3: Casos de control de omisos a personas naturales

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Por otra parte, es importante clarificar si existe algún cambio en la distribución de casos dentro del período fiscal, es decir si en determinados meses se ejerce especial control sobre algún tipo

de contribuyente. Para ilustrar este análisis en el siguiente gráfico se presentan en barras horizontales los porcentajes del total de casos gestionados por mes que representan los controles a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad:

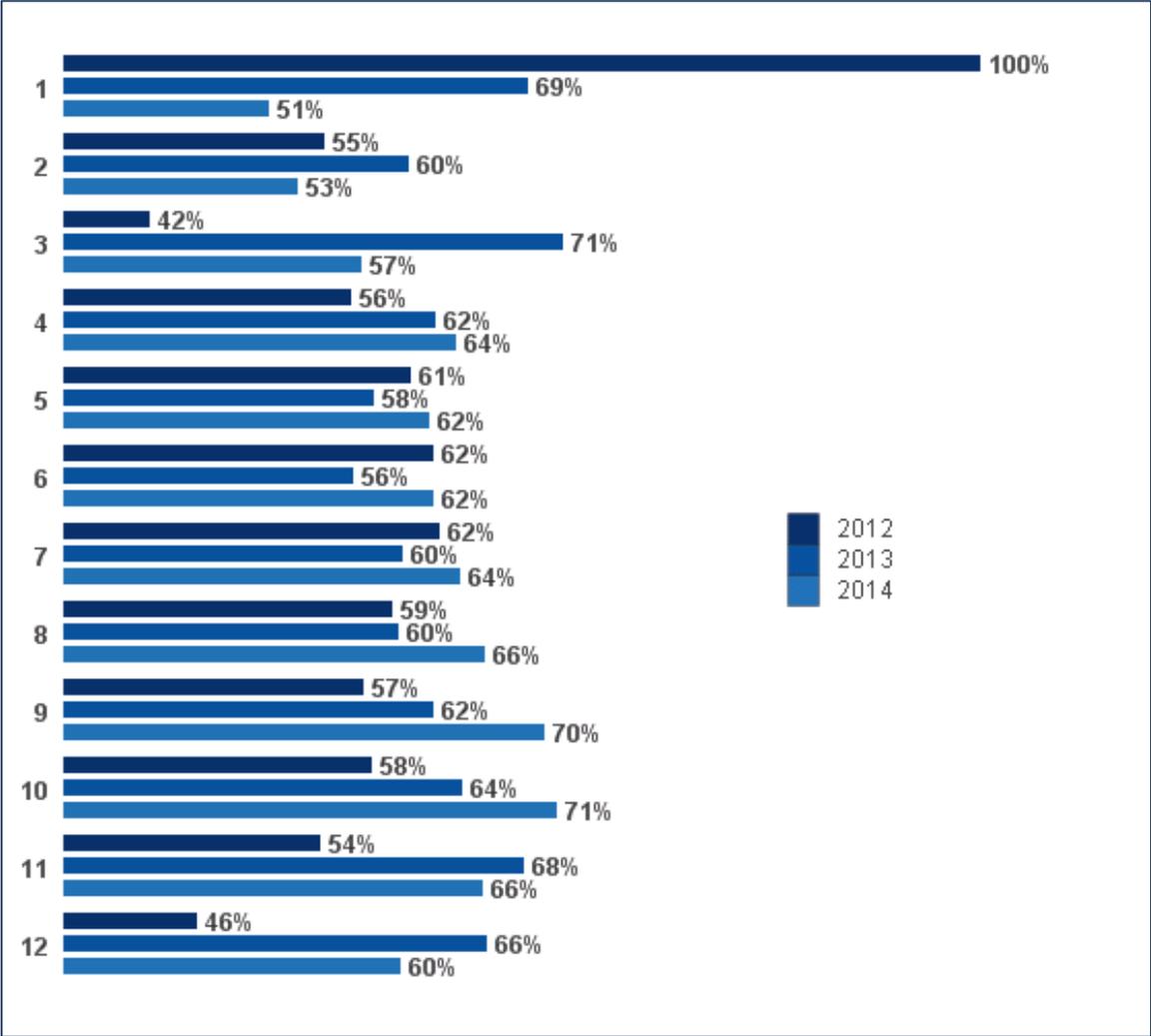


Gráfico 4: Análisis mensual de casos de control de omisos a personas naturales

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

El gráfico 4 permite visualizar que aunque no existe un patrón cíclico en los controles extensivos dirigidos a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, en la gran mayoría de periodos mensuales se mantiene la tendencia general de que representen el enfoque de este tipo de control, los demás tipos de contribuyentes tampoco presentan énfasis especial en algún mes del

año, por lo que se puede inferir que la programación mensual de casos no altera en gran medida la proporción de casos gestionados por tipo de contribuyente.

El análisis presentado en este apartado establece una importante característica del proceso de controles extensivos del Servicio de Rentas Internas, su enfoque prioritario hacia las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, conviene entonces analizar en lo posterior si éste es o no el mejor enfoque posible en términos de eficiencia y efectividad.

2.3. Tiempo de ciclo del proceso de controles extensivos.

El tiempo de ciclo, es intervalo que transcurre entre el pedido, en determinado proceso hasta que, mediante distintas operaciones, el proveedor del bien o servicio entrega el mismo en manos del cliente (Gutiérrez & Salazar, 2009). En el proceso analizado el cliente del control extensivo es el estado, representado por la Administración Tributaria a quien se le entrega el objeto del control resumido en: la persuasión a la regularización del incumplimiento, la regularización de la obligación, el pago que corresponda y la creación de cultura que evite la reincidencia.

El tiempo de ciclo del proceso de controles extensivos es por tanto el intervalo entre el inicio del control y la finalización ejecutiva de un caso por regularización registrada o sanción ejecutada. El sistema de controles extensivos, el programa informático que acompaña el proceso real, registra con respecto al inicio y final del control dos fechas: el inicio del plan de control y la fecha de cierre del caso registrada en el sistema, a partir de los cuales se puede componer una medida muy aproximada del tiempo de ciclo. En la presente investigación se considerará que dicha medida representa la realidad del tiempo de ciclo.

A continuación se analizan los tiempos de ciclo de los casos generados entre el año 2012 y el año 2014. Como se aprecia en el siguiente gráfico (histograma de tiempos de ciclo) la curva con que generan los tiempos de ciclo del proceso de controles extensivos en las abscisas frente al número de casos generados en las ordenadas, se muestra asimétrica, la mayor agrupación de datos se da en los tiempos bajos de ciclo, y por la derecha existe elevada dispersión de los datos llegando a tiempos atípicos superiores a los mil días de proceso.

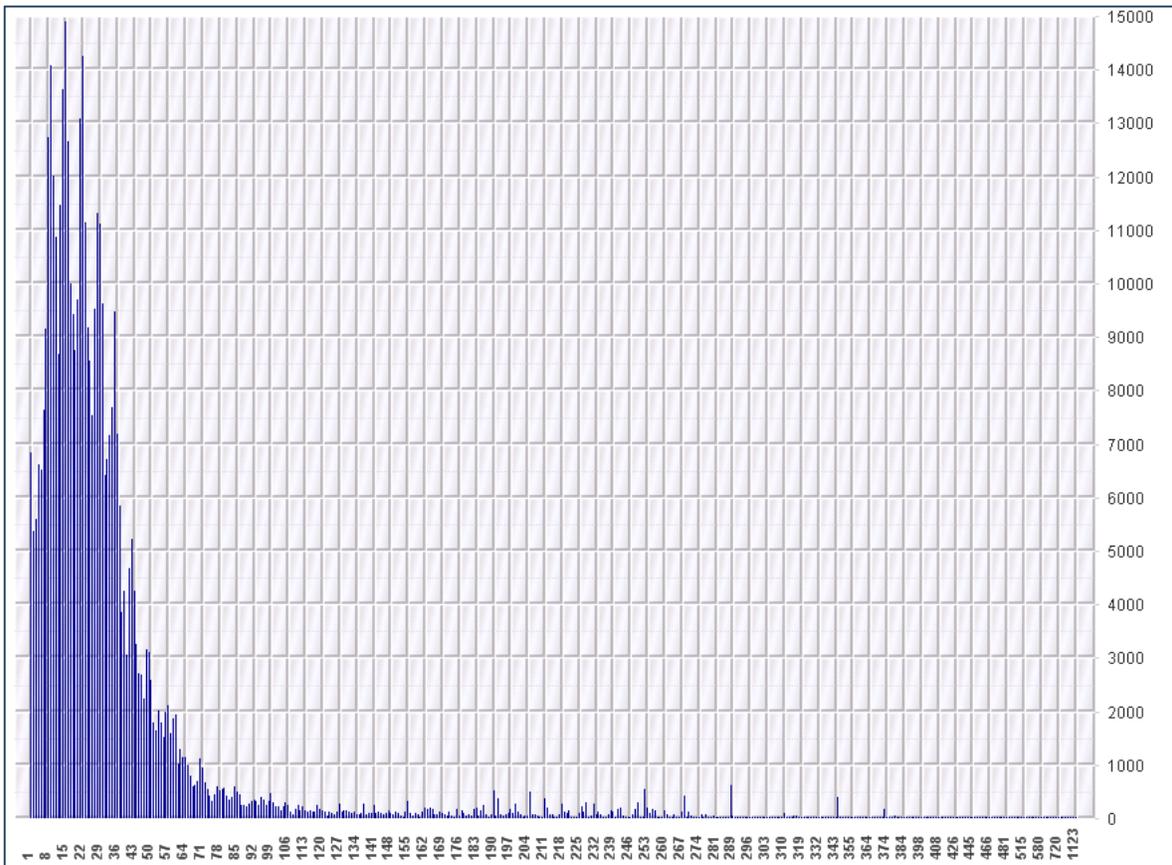


Gráfico 5: Tiempos de ciclo de controles extensivos por número de casos 2012-2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La agrupación hacia los tiempos menores de ciclo se comprueba analíticamente si consideramos que la mediana del tiempo de ciclo del periodo es de 23 días, la moda con 14.910 observaciones es 15 días. La media general se ubica en los 34 días. Los datos estadísticos de tendencia central de tiempo de ciclo se muestran en la siguiente tabla.

Tabla 6: Estadígrafos del tiempo de ciclo período 2012-214

Media	34
Desviación Típica	44
Máximo	1.123
Mediana	23

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Tanto de manera gráfica, como de manera analítica se comprueba que no se tiene normalización marcada en los datos, al contrario se aprecia una alta dispersión lo cual podría significar, que el tiempo de ciclo en el proceso de controles extensivos de omisos, presenta características de un proceso fuera de control estadístico, es decir que la variación del tiempo de ciclo depende de muchas variables que afectan considerablemente el mismo sin patrones predecibles (Gutiérrez & Salazar, 2009).

Al variar la dimensión año, se puede observar algunas diferencias sutiles entre los tiempos de ciclo del proceso para los distintos años del período 2012 – 2014. Se observa por ejemplo que las características que en el año 2012 se presentan mejores índices de normalización, esto es menor dispersión de los datos (desviación estándar) y mejor simetría con respecto a la media del tiempo de ciclo del proceso, sin embargo el mejor tiempo de ciclo promedio (el más bajo) se obtiene para el año 2014.

En el siguiente gráfico se ha agrupado a los tiempos de ciclo en rangos (clases) de diez unidades. Por otra parte se ha ampliado únicamente el rango de abscisas que va desde 0 hasta 90 días dado que representa los datos más representativos en términos de volumen. Se puede apreciar que el tiempo de ciclo mejora en promedio con el paso del tiempo ya que los máximos de las curvas progresivamente se acercan al eje de las ordenadas (número de casos).

La progresiva reducción de tiempos de ciclo promedio está relacionada con la madurez que adquiere el proceso con el paso de los años, la experiencia que ganan los ejecutores del proceso y distintos ejercicios de programación de casos (Coronel, 2014).

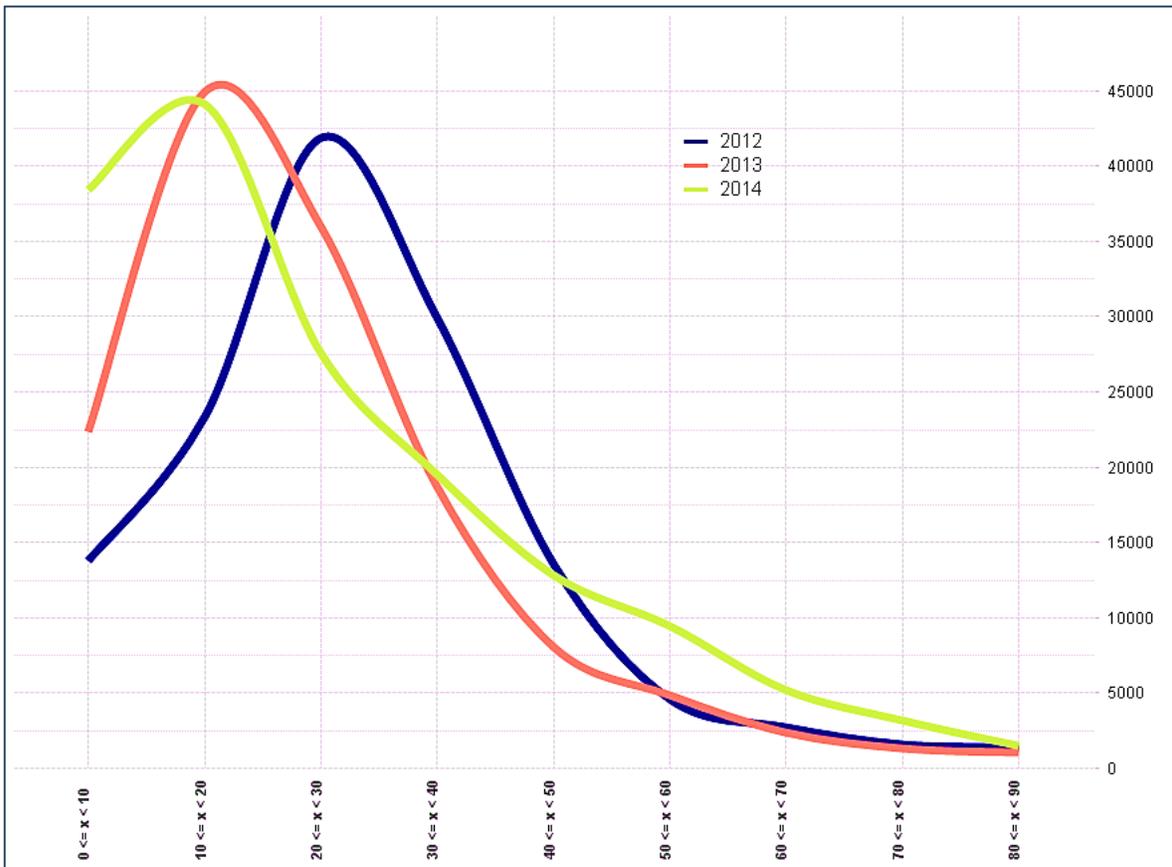


Gráfico 6: Tiempos de ciclo de controles extensivos comparativo 2012, 2013, 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Sin embargo las largas colas de las curvas completas hacia la derecha reflejan que se tienen numerosos casos fuera de control estadístico que afectan la eficiencia del proceso en términos de tiempo.

Desde otra perspectiva, la navegación a través de las distintas jurisdicciones, se confirma la elevada volatilidad de los tiempos de ciclo del proceso de controles extensivos, la Tabla 7 muestra medidas de tendencia central para las distintas zonas de administración del Servicio de Rentas Internas y la Tabla 8 disgrega la misma información por provincias para el período 2012-2014.

Tabla 7: Medidas de tendencia central en tiempos de ciclo por zona período 2012-2014

ZONALES	MEDIA DE TIEMPO DE CICLO	MEDIANA DE TIEMPO DE CICLO	MODA DE TIEMPO DE CICLO	MAX DE TIEMPO DE CICLO	DESV. STD.
ZONA 1	47,58	22,00	8,00	1.186,00	84,67
ZONA 2	39,43	23,00	14,00	1.190,00	68,74
ZONA 3	29,08	19,00	8,00	1.138,00	58,28
ZONA 4	37,11	25,00	22,00	1.191,00	62,92
ZONA 5	38,40	25,00	23,00	1.193,00	59,87
ZONA 6	33,07	22,00	9,00	1.150,00	58,49
ZONA 7	45,15	28,00	22,00	1.151,00	76,79
ZONA 8	37,51	23,00	27,00	1.193,00	73,18
ZONA 9	33,57	19,00	9,00	1.190,00	65,36

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La Zona 3 es la región que presenta mejor promedio con un valor cercano a los 29 días, mientras la Zona 1 es la que muestra el peor desempeño con un indicador general de tiempo de ciclo promedio superior a 47 días. El desempeño superior de la Zona 3 y de la Zona 6 podría estar relacionado con una mejor selección de los casos a gestionarse así como un correcto control del cierre de los mismos.

En lo que respecta al análisis provincia a provincia de los tiempos de ciclo del período, en concordancia con lo anterior, las provincias que pertenecen a las Zonas 3 y 6 obtienen los mejores resultados. Al relacionar tamaño (número de contribuyentes) con tiempo de ciclo cabría esperar que las grandes ciudades presenten tiempos de ciclo elevados, sin embargo la provincia de Azuay que agrupa al tercer volumen más numeroso de contribuyentes aparece con el cuarto mejor tiempo de proceso, Guayas y Pichincha que representan el segundo y primer volumen de contribuyentes respectivamente ocupan una posición de mitad de ranking. Esto podría significar que la reducción de tiempos de proceso tiene una relación más fuerte con la manera en la que se ejecuta el proceso que con el volumen de casos a gestionarse: las provincias de la parte baja del ranking de tiempos de ciclo no gestionan gran cantidad de casos en comparación con otras provincias con mejor indicador.

Tabla 8: Medidas de tendencia central en tiempos de ciclo por provincia período 2012-2014

ZONALES	PROVINCIA	NUMERO DE CASOS	MEDIA DE TIEMPO DE CICLO	MEDIANA DE TIEMPO DE CICLO	MODA DE TIEMPO DE CICLO	MAX DE TIEMPO DE CICLO	DESV. STD.
ZONA 3	TUNGURAHUA	25.968	22,85	16,00	8,00	348,00	30,13
ZONA 3	PASTAZA	8.425	22,94	18,00	22,00	540,00	26,89
ZONA 3	COTOPAXI	12.386	24,55	19,00	8,00	271,00	25,05
ZONA 6	AZUAY	39.703	26,84	21,00	9,00	374,00	29,36
ZONA 6	CAÑAR	11.637	27,36	22,00	11,00	326,00	28,97
ZONA 7	ZAMORA CHINCHIPE	12.211	27,95	19,00	8,00	287,00	37,91
ZONA 5	BOLIVAR	7.562	28,10	17,00	8,00	398,00	41,16
ZONA 6	MORONA SANTIAGO	9.790	30,23	26,00	22,00	280,00	26,49
ZONA 4	MANABI	36.742	31,24	24,00	23,00	300,00	29,48
ZONA 8	GUAYAS	55.725	31,30	22,00	13,00	1.123,00	36,84
ZONA 3	CHIMBORAZO	24.340	31,32	22,00	5,00	267,00	35,38
ZONA 1	ESMERALDAS	43.369	32,00	20,00	8,00	443,00	45,15
ZONA 9	PICHINCHA	101.405	32,72	21,00	15,00	429,00	49,80
ZONA 2	ORELLANA	13.214	33,62	22,00	16,00	276,00	37,48
ZONA 4	SANTO DOMINGO DE LOS TSÁCHILAS	38.661	35,55	27,00	35,00	378,00	38,25
ZONA 5	SANTA ELENA	6.979	37,12	27,00	10,00	615,00	42,81
ZONA 7	LOJA	47.188	37,80	29,00	37,00	399,00	41,54
ZONA 5	GALAPAGOS	3.982	40,79	30,00	70,00	290,00	35,45
ZONA 5	LOS RIOS	10.951	40,90	31,00	33,00	332,00	40,59
ZONA 2	NAPO	7.993	42,05	28,00	8,00	287,00	47,90
ZONA 7	EL ORO	41.289	42,19	28,00	21,00	294,00	50,98
ZONA 1	IMBABURA	18.171	44,23	25,00	8,00	531,00	56,41
ZONA 1	SUCUMBIOS	10.320	45,40	25,00	15,00	373,00	54,23
ZONA 1	CARCHI	9.720	79,64	34,00	15,00	608,00	101,03

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

El análisis por tipo de contribuyente del tiempo de ciclo del proceso, revela que el grupo para el cual se cierran con mayor celeridad los casos, son los contribuyentes de la parte alta de la pirámide: los grandes contribuyentes (media de 17.25 días); los contribuyentes especiales (media de 17.59 días) y los grupos económicos (media de 22.56 días). Con los tiempos de ciclo más dilatados, se encuentran los contribuyentes naturales no obligados a llevar contabilidad (media de 36.53 días), las sociedades sin fines de lucro (media de 39.75 días) y los contribuyentes RISE (media de 41.58 días).

Tabla 9: Medidas de tendencia central en tiempos de ciclo por tipo de contribuyente período 2012-2014

TIPO DE CONTRIBUYENTE	MEDIA DE TIEMPO DE CICLO	MODA DE TIEMPO DE CICLO	MEDIANA DE TIEMPO DE CICLO	MAX DE TIEMPO DE CICLO	DESV. STD.
GRAN CONTRIBUYENTE	17,25	9,00	11,00	785,00	60,10
ESPECIAL	17,59	9,00	14,00	378,00	20,54
GRUPO ECONOMICO	22,56	9,00	15,00	319,00	30,00
SECTOR PUBLICO	27,13	-	19,00	247,00	29,31
NATURALES OBLIGADOS	28,18	15,00	19,00	615,00	37,72
NO TIENE	30,56	14,00	22,00	378,00	34,28
SOCIEDAD BAJO EL CONTROL DE SUPERINTENDENCIAS	32,69	15,00	22,00	933,00	47,05
OTRA SOCIEDAD CON FIN DE LUCRO	34,60	29,00	23,00	385,00	47,64
NATURALES NO OBLIGADOS	36,53	22,00	25,00	1.123,00	44,56
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	39,75	21,00	24,00	566,00	52,04
RISE	41,58	21,00	27,00	385,00	52,80

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

El análisis realizado en este apartado, muestra evidencia de que el proceso de control a la omisión en lo que respecta a su tiempo de procesamiento, no cumple con la característica de estandarización, los datos reflejan alta volatilidad con presencia de gran cantidad de datos que evidentemente están fuera del rango esperado.

Por otra parte es necesario considerar que los plazos para presentación de las obligaciones omisas (regularización) van de los 5 a los 30 días desde la notificación del documento inicial y; la posterior emisión de sanción, de ser el caso, tiene un plazo establecido de 5 días posteriores al vencimiento del plazo otorgado para la regularización. Lo anterior supone que el proceso regular podría tomar entre 10 y 35 días, sin embargo como se presentó anteriormente los tiempos de ciclo podrían reflejar valores muy superiores.

2.4. Inventario en proceso mensual de controles extensivos de omisidad.

Del análisis del tiempo de ciclo desarrollado en el título anterior, que permitió determinar un parámetro elevado para la variable tiempo en el proceso de controles extensivos, se deriva una consecuencia obvia: la existencia de un elevado inventario de trabajo en proceso.

La teoría de los procesos productivos, señala que los elevados inventarios elevan el costo, ya que requieren mayor espacio físico o virtual, tales como el lugar que ocupan en las agendas de trabajo pendiente de los empleados, uso de bases de datos, sistemas, etc., y son sinónimos de ineficiencia operativa (Meyers & Sthepens, 2006), debido a ello en el presente apartado se desarrolla un análisis de los inventarios mensuales del proceso.

La Tabla 10, muestra la composición porcentual y absoluta de casos inventario de controles extensivos, se puede notar que los *casos nuevos* corresponden con la estacionalidad analizada anteriormente en este capítulo, es decir registran incrementos en los meses en los cuales se espera un mayor número de omisos; mientras que los *casos inventarios* representan entre el 46% y el 79% de la carga laboral en determinados meses (ver noviembre, por ejemplo). Esto significa que la gestión de casos que iniciaron en un período anterior es la norma en el proceso, es decir, *mayoritariamente se gestiona inventario*.

Tabla 10: Composición de los casos nuevos frente a los casos inventario período 2014

AÑO	MES	CASOS NUEVOS		CASOS INVENTARIO	
		#	%	#	%
2014	1	20.303	1.763.500%	1	46%
2014	2	18.155	2.091.300%	0	54%
2014	3	26.687	2.249.500%	1	46%
2014	4	32.531	3.076.200%	1	49%
2014	5	20.377	3.686.400%	0	64%
2014	6	21.187	3.295.400%	0	61%
2014	7	17.585	3.032.300%	0	63%
2014	8	25.520	2.525.200%	1	50%
2014	9	16.853	3.004.100%	0	64%
2014	10	9.008	3.028.200%	0	77%
2014	11	5.613	2.094.100%	0	79%
2014	12	6.635	1.755.000%	0	73%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La anterior afirmación es evidente cuando se grafican para el año 2014 la evolución de casos nuevos frente al inventario al inicio de cada mes. En la mayor parte del año la curva de casos nuevos se encuentra bajo la curva de casos pendientes de períodos anteriores.

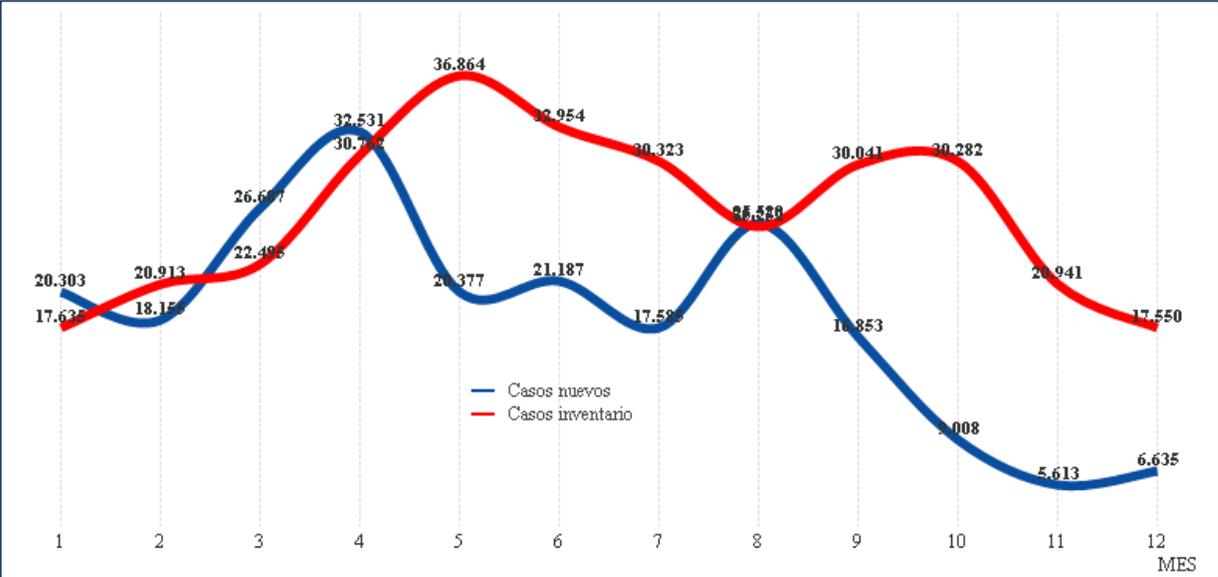


Gráfico 7: Evolución temporal de los casos nuevos frente a los casos inventario durante el año 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

En el gráfico anterior, se puede apreciar que únicamente en tres meses del año, a nivel nacional los nuevos casos superan a los que están en desarrollo. Estos datos concuerdan con el análisis de tiempo desarrollado anteriormente, estableciéndose como característica del proceso, un elevado inventario debido a la falta de cierre oportuno de los casos.

El análisis de casos nuevos, frente a inventario por jurisdicción zonal, refleja que los territorios que manejan de mejor manera su inventario, es decir aquellos que mantienen la relación casos nuevos frente a casos en proceso superior a uno, durante más meses en el año, consiguen mejores tiempos de ciclo promedio.

Este resultado se muestra en la Tabla 11, donde se presenta en la primera columna a las jurisdicciones zonales del Servicio de Rentas Internas, posteriormente los distintos meses del año 2014, la tercera columna representa los casos nuevos en términos absolutos que corresponden al período de coordenada geográfica y temporal antes descrito.

La cuarta columna, de manera análoga representa los casos inventario al primer domingo del mes citado; las columnas cinco y seis corresponden con los valores porcentuales de casos nuevos e inventario respectivamente.

La séptima columna corresponde a los tiempos de ciclo analizados en el título anterior y la última columna es un promedio de tiempos de ciclo de los grupos que se describen más adelante.

Se ha dispuesto la tabla en orden decreciente considerando el porcentaje de casos inventario como precepto. Esto se comprueba al descender a través de la columna correspondiente donde se verifica además que los tiempos de ciclo disminuyen en términos generales, en el mismo sentido.

Analíticamente, lo anterior se confirma al obtener el promedio del tiempo de ciclo de la región superior de la tabla 11 que corresponde con las jurisdicciones y meses que gestionaron más inventario que casos nuevos, para éste subconjunto el tiempo de ciclo promedio asociado es de 65 días.

En contraposición en la parte baja de la tabla, donde aparecen los meses y zonales en los que los casos nuevos superan a los casos en proceso, el tiempo promedio de ciclo asociado se ubica en los 48 días.

Esta interesante observación podría significar que existen una relación directa entre la gestión de casos en inventario y el número de días que en promedio toma cerrar un ciclo de control de omisos, a más casos en inventario, peores tiempos de ciclo.

Este hecho podría motivar la toma de decisiones para mejorar el proceso de control extensivo a la omisidad, con el objetivo de reducir los tiempos de ciclo; sin embargo no se debe perder de vista además, el hecho de que el número de casos que una jurisdicción puede procesar está relacionado con los recursos humanos y tecnológicos con los que cuenta para el proceso, se debe considerar entonces también la relación directa existente entre el número de personas y otros recursos asignadas a los controles, con el número de casos gestionados y cerrados.

Tabla 11: Composición de los casos nuevos frente a los casos inventario durante el año 2014

ZONALES	MES	CASOS NUEVOS	CASOS INVENTARIO	% CASOS NUEVOS	% CASOS INVENTARIO	MEDIA TIEMPO CICLO	MEDIA DEL GRUPO
ZONA 5	12	0	801	0%	100%	90	
ZONA 4	11	0	2.884	0%	100%	42	
ZONA 8	12	0	4.875	0%	100%	37	
ZONA 8	2	1	1.609	0%	100%	20	
ZONA 4	12	8	1.423	1%	99%	72	
ZONA 1	11	33	2.973	1%	99%	83	
ZONA 8	10	94	5.725	2%	98%	34	
ZONA 3	11	75	2.924	3%	97%	36	
ZONA 2	11	18	631	3%	97%	33	
ZONA 9	10	86	2.517	3%	97%	41	
ZONA 9	9	162	4.361	4%	96%	17	
ZONA 8	5	274	7.022	4%	96%	31	
ZONA 5	11	66	1.563	4%	96%	89	
ZONA 1	10	313	5.342	6%	94%	82	
ZONA 7	11	239	3.236	7%	93%	46	
ZONA 9	11	92	1.005	8%	92%	30	
ZONA 8	7	412	4.016	9%	91%	45	
ZONA 5	9	529	3.874	12%	88%	36	
ZONA 5	10	456	2.326	16%	84%	48	
ZONA 1	9	1.520	5.386	22%	78%	45	
ZONA 4	10	1.187	4.191	22%	78%	51	
ZONA 2	6	322	1.113	22%	78%	33	
ZONA 1	8	1.982	6.323	24%	76%	40	
ZONA 3	7	1.023	3.097	25%	75%	26	
ZONA 9	6	1.295	3.676	26%	74%	16	
ZONA 6	12	1.351	3.650	27%	73%	28	
ZONA 6	5	1.011	2.681	27%	73%	35	
ZONA 7	7	2.673	6.962	28%	72%	36	
ZONA 3	12	599	1.507	28%	72%	40	
ZONA 4	7	1.876	4.304	30%	70%	30	
ZONA 6	10	1.268	2.875	31%	69%	20	
ZONA 1	6	2.868	6.273	31%	69%	35	
ZONA 2	12	168	339	33%	67%	35	
ZONA 1	12	1.067	2.151	33%	67%	81	
ZONA 4	6	2.650	5.294	33%	67%	38	
ZONA 1	1	1.956	3.853	34%	66%	26	
ZONA 7	3	2.738	5.329	34%	66%	30	
ZONA 8	9	3.529	6.787	34%	66%	19	
ZONA 6	8	1.068	2.041	34%	66%	27	
ZONA 1	5	3.211	6.078	35%	65%	30	
ZONA 4	8	1.701	3.203	35%	65%	41	
ZONA 7	8	2.515	4.731	35%	65%	38	
ZONA 7	10	2.181	4.060	35%	65%	31	
ZONA 5	6	1.289	2.356	35%	65%	41	
ZONA 2	10	454	822	36%	64%	27	
ZONA 4	5	2.992	5.193	37%	63%	33	
ZONA 6	6	1.109	1.904	37%	63%	23	
ZONA 5	5	1.838	3.144	37%	63%	28	
ZONA 3	2	1.201	2.005	37%	63%	23	
ZONA 3	5	2.034	3.377	38%	62%	31	
ZONA 2	7	589	932	39%	61%	40	
ZONA 4	3	2.572	4.036	39%	61%	24	
ZONA 1	4	3.989	6.050	40%	60%	43	
ZONA 2	3	547	806	40%	60%	34	
ZONA 3	4	2.742	3.927	41%	59%	19	
ZONA 7	5	3.938	5.467	42%	58%	31	
ZONA 9	4	3.109	4.278	42%	58%	15	
ZONA 2	8	551	755	42%	58%	28	
ZONA 5	7	1.301	1.753	43%	57%	28	
ZONA 8	11	2.712	3.578	43%	57%	25	
ZONA 6	2	1.448	1.904	43%	57%	24	
ZONA 7	4	4.240	5.547	43%	57%	37	
ZONA 1	7	4.836	6.173	44%	56%	44	
ZONA 8	1	793	999	44%	56%	51	
ZONA 1	2	3.061	3.696	45%	55%	30	
ZONA 6	4	2.225	2.668	45%	55%	22	

36

ZONA 8	6	3.275	3.919	46%	54%	42
ZONA 7	6	5.278	6.174	46%	54%	22
ZONA 1	3	3.981	4.652	46%	54%	26
ZONA 7	9	2.607	3.032	46%	54%	29
ZONA 5	2	578	669	46%	54%	21
ZONA 2	2	770	834	48%	52%	22
ZONA 9	2	3.623	3.863	48%	52%	20
ZONA 2	5	806	793	50%	50%	32
ZONA 6	9	1.977	1.878	51%	49%	17
ZONA 4	2	3.250	3.067	51%	49%	30
ZONA 6	11	2.378	2.147	53%	47%	31
ZONA 9	1	4.324	3.845	53%	47%	30
ZONA 2	4	786	692	53%	47%	38
ZONA 7	12	2.516	2.063	55%	45%	19
ZONA 2	9	819	669	55%	45%	32
ZONA 3	10	2.969	2.424	55%	45%	21
ZONA 3	1	2.266	1.850	55%	45%	21
ZONA 9	12	926	741	56%	44%	9
ZONA 4	9	3.128	2.449	56%	44%	21
ZONA 7	2	4.223	3.266	56%	44%	24
ZONA 3	8	1.867	1.420	57%	43%	23
ZONA 4	4	4.710	3.436	58%	42%	28
ZONA 9	5	4.273	3.109	58%	42%	14
ZONA 3	6	3.101	2.245	58%	42%	24
ZONA 7	1	3.471	2.466	58%	42%	27
ZONA 4	1	3.120	2.173	59%	41%	33
ZONA 9	3	4.590	3.147	59%	41%	17
ZONA 5	1	509	323	61%	39%	25
ZONA 9	7	2.620	1.662	61%	39%	17
ZONA 6	7	2.255	1.424	61%	39%	19
ZONA 3	9	2.582	1.605	62%	38%	18
ZONA 6	3	2.682	1.607	63%	37%	19
ZONA 2	1	959	547	64%	36%	28
ZONA 9	8	4.361	2.442	64%	36%	16
ZONA 5	8	3.463	1.910	64%	36%	27
ZONA 6	1	2.905	1.579	65%	35%	21
ZONA 5	4	3.359	1.795	65%	35%	26
ZONA 8	3	2.501	804	76%	24%	28
ZONA 8	4	7.371	2.369	76%	24%	19
ZONA 5	3	2.011	612	77%	23%	17
ZONA 8	8	8.012	2.427	77%	23%	25
ZONA 3	3	5.065	1.502	77%	23%	16

23

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

2.5. Ubicación del documento inicial y ubicación del documento sancionatorio.

Como se mencionó en el Capítulo I, en el apartado descriptivo sobre el proceso de controles extensivos, operativamente el control inicia con la creación en el sistema de un plan de control en base a las obligaciones omisas a la fecha de corte, la priorización o prelación por tipo de contribuyentes y la capacidad operativa. Posteriormente de manera masiva y automática, en base al plan, se generan documentos de notificación iniciales: la "Preventiva de Clausura" o el "Inicio Sumario", el Servicio de Rentas Internas en base a políticas internas determina qué tipo de documento inicial se usa en cada caso. Es preciso en esta parte definir que un "caso" de control extensivo es en términos generales un documento preventivo que contiene el detalle de una o más obligaciones omisas pendientes de un contribuyente, dicho lo anterior es posible que un mismo contribuyente tenga más de un caso de control, lo cual dependerá de su comportamiento tributario.

Una vez definido el tipo de documento inicial como "Preventiva de Clausura" o "Inicio Sumario" en el marco de un plan de control, empieza el proceso con la notificación de dicho documento. Las tecnologías de la información y la legislación vigente que permite el uso de notificaciones electrónicas lo cual posibilita el uso de medios electrónicos para la notificación del documento inicial, el Gráfico 8, muestra la participación de cada tipo de notificación de documentos preventivos para el año 2014, únicamente el 43% de las notificaciones fueron físicas.

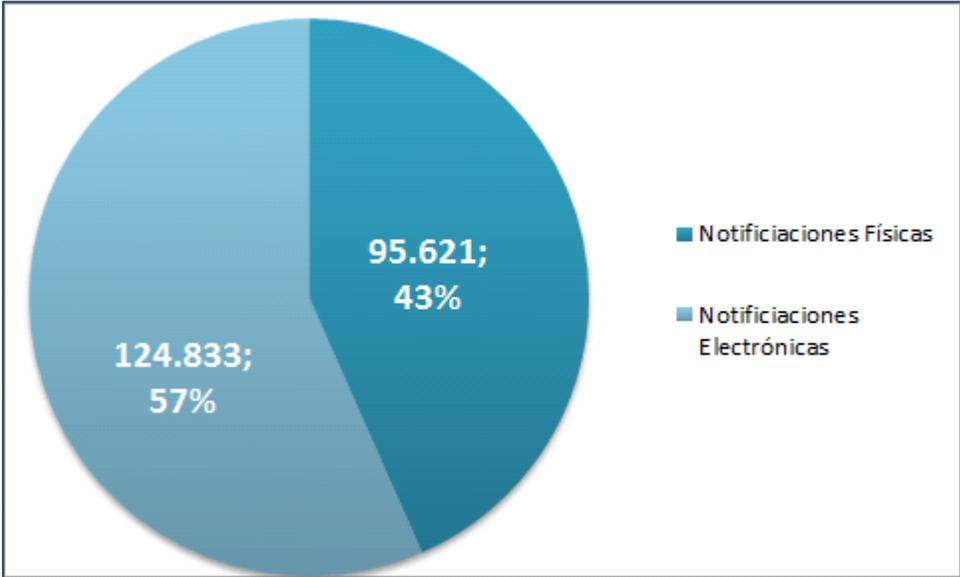


Gráfico 8: Participación de notificaciones físicas y electrónicas durante el año 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La efectividad del proceso de notificación está garantizada para las notificaciones electrónicas, ya que la efectividad de este canal de comunicación es cercano al 100%, sin embargo para las notificaciones físicas la situación es diferente ya que en algunos casos no se puede ubicar al destinatario del documento, sin embargo el indicador de efectividad en la notificación para el proceso en su conjunto, para el año 2014 fue superior al 98%. Los porcentajes de documentos iniciales no ubicados se presentan en la siguiente tabla.

Tabla 12: Efectividad de la notificación física inicial durante el año 2014

MES	DOCUMENTOS INICIALES NO NOTIFICADOS	
	#	%
1	2022	5,33%
2	964	2,47%
3	872	1,77%
4	1053	1,66%
5	971	1,70%
6	681	1,26%
7	1177	2,46%
8	701	1,38%
9	542	1,16%
10	411	1,05%
11	182	0,69%
12	173	0,72%
	9749	1,80%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Luego de la notificación del documento inicial, el contribuyente tiene un plazo determinado para justificar la obligación omisa, este plazo depende de dos criterios, por una parte el tipo de obligación omisa y además del tipo de documento inicial y puede tomar valores que van de los 5 a los 30 días. Si las obligaciones omisas son declaraciones de impuestos de IVA o Renta, el plazo para regularizar el caso, es de 10 días para documentos del tipo "Preventiva de Clausura" y de 5 días para lo del tipo "Inicio Sumario". El mayor plazo (30 días) está reservado para la omisidad de declaraciones de ICE que pueden terminar en clausura del establecimiento.

Es importante señalar en esta parte que existen dos formas de solucionar la omisidad frente a la administración tributaria, por una parte se puede cumplir con la presentación de obligaciones omisas, o se puede justificar de acuerdo con el proceso establecido la no presentación de las mismas, recurriendo al cierre del Registro Único de contribuyentes u otras justificaciones que están previstas en el proceso. En la siguiente tabla se presentan los distintos plazos previstos para el cumplimiento de obligaciones omisas notificadas.

Tabla 13: Plazos para presentar declaraciones omisas o justificarlas una vez notificado el documento inicial

OBLIGACIÓN	TIPO DE DOCUMENTO INICIAL	PLAZO LEGAL
Impuesto a la Renta Sociedades	Preventiva de Clausura / Inicio Sumario	10 /5 días
Impuesto a la Renta Personas Naturales		
Retenciones en la Fuente de IR		
IVA mensual		
IVA semestral		
Anexo REDEP		
ATS		
REOC		
Anexos de Retenciones en la Fuente		
Gastos Personales		
ICE		
ICT	Requerimiento de Información	10 días

Fuente: (Servicio de Rentas Internas, 2012)

Elaboración: Autor

Una vez vencido el plazo de presentación de la obligación omisa, la Administración Tributaria verifica que el cumplimiento haya sido efectivo, de acuerdo con políticas institucionales (Servicio de Rentas Internas, 2012) este proceso debe realizarse en los siguientes 5 días hábiles posteriores al vencimiento del plazo para regularizar la omisidad. Posteriormente para los casos en los que no se haya comprobado la normalización de las obligaciones tributarias, inicia el proceso sancionatorio con la emisión del documento final.

Existen dos tipologías para las notificaciones finales, que se entregan al contribuyente en calidad de Resoluciones Administrativas; en concomitancia con los tipos de documentos iniciales, se tienen "Resoluciones de Clausura" ó "Resoluciones de Sanción Pecuniaria". Es posible que no se puede aplicar la sanción administrativa clausura debido a distintas imposibilidades de orden jurídico o técnico (Coronel, 2014), por lo que existe la posibilidad de que un documento que nació como "Preventiva de Clausura" termine sancionado de manera pecuniaria.

La efectividad en la notificación de los documentos finales es también cercana al cien por ciento, Esto permite concluir en base a los datos recopilados, que en términos generales, el proceso de notificación que acompaña al proceso de controles extensivos es uno de los puntos fuertes de la inspección.

Tabla 14: Efectividad de la notificación física final durante el año 2014

Mes	Documentos finales no notificados	Porcentaje de documentos finales no notificados
1	79	0,49%
2	56	0,33%
3	87	0,49%
4	257	0,83%
5	679	2,03%
6	556	1,62%
7	518	1,69%
8	496	1,68%
9	344	1,03%
10	857	3,00%
11	509	2,53%
12	237	1,33%
Total	4675	1,42%

Fuente: (Servicio de Rentas Internas, 2012)

Elaboración: Autor

2.6. Casos regularizados y sancionados: el objetivo del control extensivo.

Desde el punto de vista pragmático, el proceso de controles extensivos busca la regularización de las obligaciones omisas de los contribuyentes, sin embargo no se trata de un control puntual en un instante del tiempo, por el contrario es un proceso continuo de generación de nuevos casos y cierre por regularización o sanción de los casos abiertos.

Éste apartado, profundiza la exploración de los casos abiertos en el año 2014, desde una perspectiva de seguimiento para generar explicaciones a los cuestionamientos sobre cuándo y cómo se cierran los casos de control.

En primer lugar es imperativo entender la diferencia entre un caso regularizado y un caso sancionado. Los casos regularizados en el contexto del presente análisis, son aquellos controles que culminan (exitosamente) con la presentación de las obligaciones omisas como consecuencia

de la persuasión generada por el documento preventivo, es decir aquellos que se cierran en el sistema de controles extensivos al verificarse el cumplimiento o justificación de la obligación omisa.

Los casos sancionados son aquellos en los que la sanción administrativa fue requerida como medio para conseguir la presentación de obligaciones omisas. La diferenciación es necesaria porque es de interés de las administraciones fiscales promover el cumplimiento voluntario por sobre el forzoso.

El análisis de casos regularizados y sancionados debe ejecutarse necesariamente con una coordenada de tiempo: como ya se dijo, el proceso de controles extensivos es dinámico, por lo que un caso puede tomar distintos estados en diversos instantes, por ejemplo el caso A, puede aparecer en un reporte de enero en la etapa de justificación, sin embargo en un reporte análogo obtenido en el mes de febrero, podría tener marca de enviado a sanción pecuniaria (cierre aparente) y en el reporte de marzo con marca de no regularizado porque la sanción pecuniaria no pudo ser ejecutiva.

Lo anterior, explicado a través de un ejemplo, permite ilustrar el hecho de que un caso de control caso tendrá necesariamente un estado vinculado a un momento específico.

Por lo tanto para poder dar seguimiento a los casos generados en el proceso de controles extensivos es necesario aislar los casos generados en un periodo y ver su evolución en los meses siguientes sin considerar los nuevos casos generados en los meses ulteriores; posteriormente se podrían obtener conclusiones generales para todo el espectro usando el principio de superposición.

Para aclarar los conceptos introducidos en esta sección, a continuación se presenta una ilustración de la "fotografía" obtenida a la base de datos del sistema de controles extensivos el primer domingo del mes de enero de 2014 (Ilustración 5). Se utiliza un diagrama de flujo adaptado para explicar la composición de los casos de controles extensivos a la omisidad en dicho momento, este análisis permitirá familiarizarse con el flujo del proceso a la vez que se exploran algunas métricas del mismo:

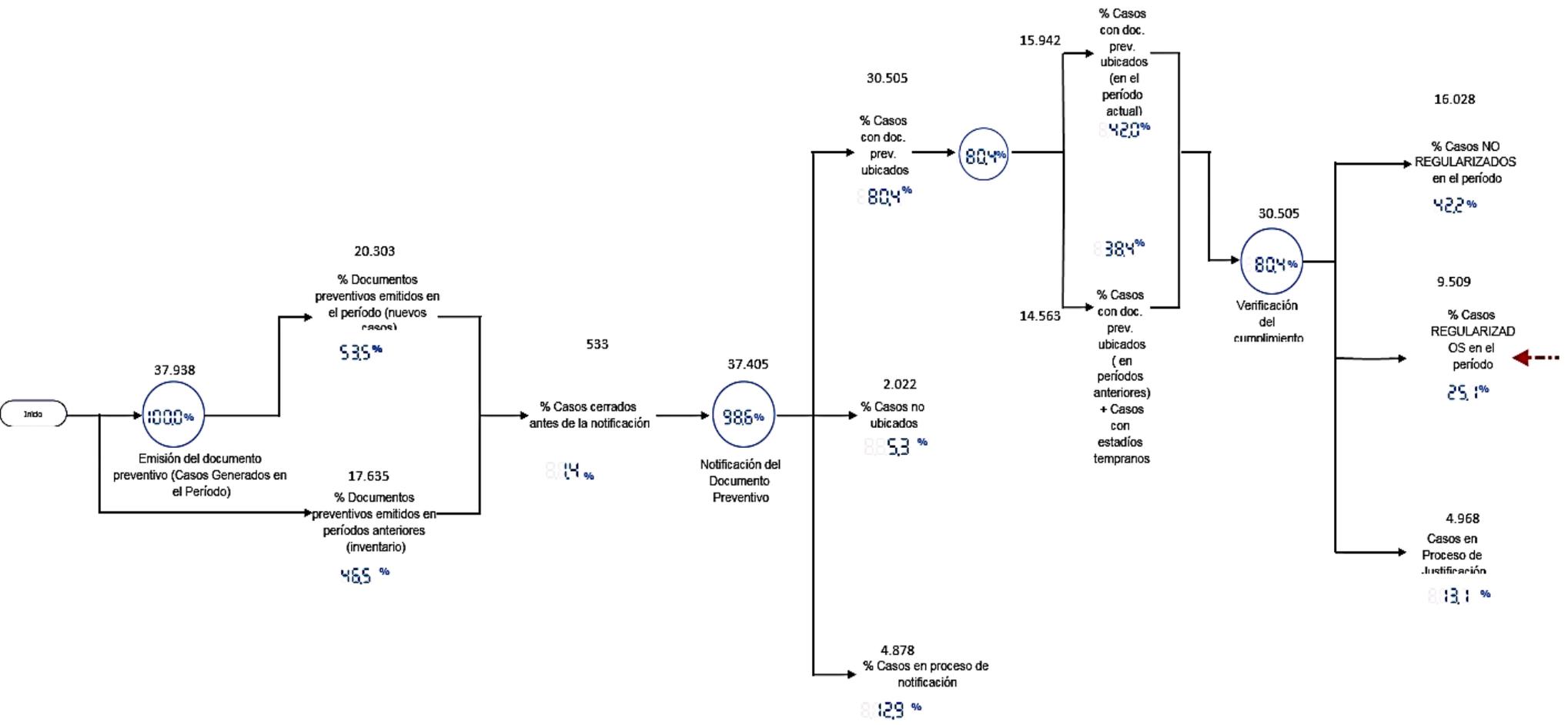


Ilustración 5: Flujo ejemplo de casos abiertos, notificados, regularizados y no regularizados

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

En el primer nodo, que corresponde a la emisión de documentos preventivos, se verifica que existen 37.938 casos abiertos en dicho instante, de los cuales 20.303 corresponden a casos nuevos, o generados en el período y 17.635 a casos iniciados en periodos anteriores que se "heredan" para el presente mes.

En el intervalo que existe entre la emisión del documento inicial y el evento físico de notificación (segundo nodo) algunos casos son regularizados, por ello en el flujo aparecen 533 casos cerrados antes de la notificación. La notificación del documento preventivo es un proceso del Servicio de Rentas Internas, con sus propios plazos y características por lo que algunos documentos preventivos (4.878) aparecen en proceso de notificación, es decir poseen un estado entre la emisión del documento y su notificación efectiva.

Cuando el evento de notificación del documento se ha ejecutado, existen dos resultados posibles: los documentos preventivos no pudieron ser notificados (2.022 casos) o existe una marca de notificación del documento preventivo (30.505 casos). Los casos con marca de documento inicial notificado se diferencian en el diagrama, entre aquellos que se heredan de periodos anteriores (14.563 casos) y los que fueron generados en el período en análisis (15.492 casos).

Sin considerar las distintas bifurcaciones que pueden tomar los casos dentro del proceso sancionatorio, hasta esta parte, existen tres posibilidades: la primera es que el caso se encuentre dentro del tiempo determinado para la regularización, a este estado pertenecen los 4.968 "En proceso de justificación".

La segunda posibilidad es que el caso no haya sido regularizados, generando la posibilidad de sancionarse, a este estado pertenecen los 16.028 casos del diagrama; y la tercera opción es que los casos hayan sido regularizados con el cumplimiento de las obligaciones omisas, corresponden a este estado 9.509 casos para esta imagen de la base de datos, tomada como ejemplo.

Un análisis porcentual simple sugiere que la efectividad del proceso si se consideran los casos regularizados como proporción del total es cercana al 25% (flecha roja), pero como se explicará más adelante, un análisis de este tipo carece de fundamento ya que se compara distintos periodos y eventualmente distintos casos. Debido a lo anterior es necesario aislar y dar seguimiento artificialmente, mes por mes, a los casos generados, para determinar el destino final de los eventos de control abiertos.

El ejercicio que se presenta en esta sección consiste en precisamente en apartar los casos generados en cada periodo mensual del año 2014 para verificar cuando fueron efectivamente solucionados por parte del contribuyente y que tipo de cierre presentan en la base de datos, y asociarlo con los conceptos de regularización o sanción.

Por tanto es importante también conocer los tipos de cierre que se registran en el sistema de controles extensivos: el tipo "CIERRE POR CUMPLIMIENTO CRITERIO REEVALUACION DENTRO DEL PLAZO" tiene asociado el cumplimiento de la obligación omisa por la presentación de declaraciones y/o anexos pendientes, es decir se trata del mejor motivo de cierre para el proceso.

Un segundo tipo el "CIERRE INFRACCIONES OTRO TIPO", es una categoría que se asigna a aquellos casos los que se produce la regularización en el intervalo que va desde la caducidad del plazo otorgado para la regularización y la ejecución de la sanción clausura o pecuniaria, es decir que se trata de casos justificados antes de la sanción se haga ejecutiva con la notificación de un documento final.

El "CIERRE DE CASOS POR SANCIÓN PECUNIARIA" y el "CIERRE DE CASOS POR SANCION DE CLAUSURA" están asociados con la aplicación de la sanción ejecutiva, mientras que el "CIERRE DE CASOS POR ESTADO NO NOTIFICADO DE RESOLUCIONES DE SANCIÓN" está vinculado con la imposibilidad de efectuar la notificación del documento final sancionatorio.

2.6.1. Seguimiento a los casos generados en el año 2014.

Para explicar el primer cuestionamiento: ¿Cuándo se cerraron los casos generados en cada período?, se utiliza una serie de gráficos en los que se explora en cada mes del año 2014, los datos del proceso. En cada gráfico se utiliza P para denotar períodos, CIU P como abreviación de casos iniciados, REG para el número de casos regularizados o justificados, SU para representar sanciones ubicadas y CNR simboliza casos no regularizados.

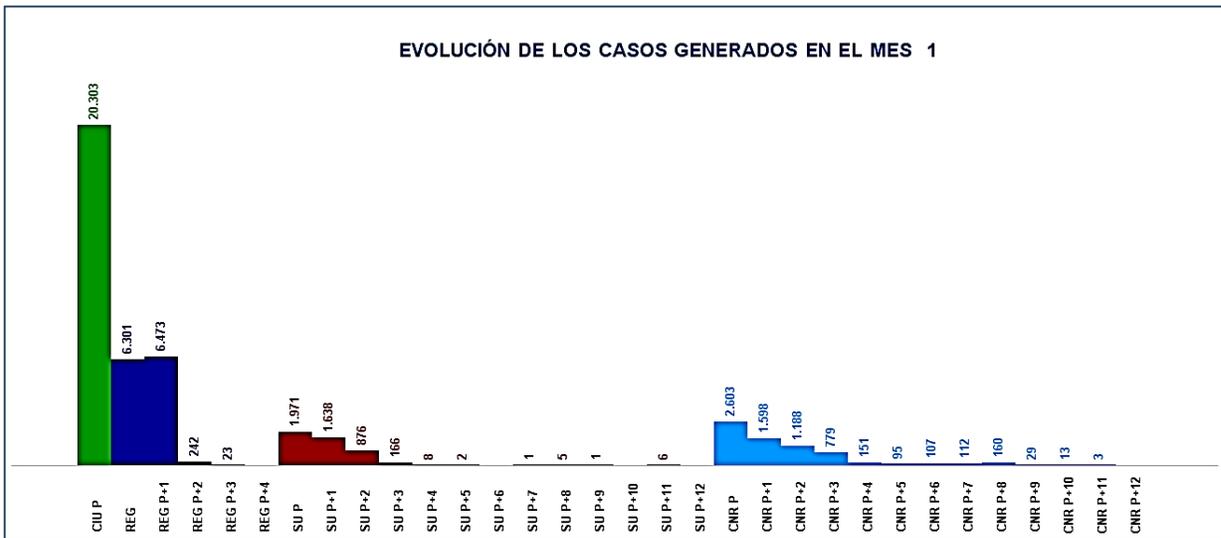


Gráfico 9: Evolución de los casos generados en Enero 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Se utilizó además una gama de colores para representar, en verde a los casos iniciados en el mes; en azul oscuro los casos regularizados, en color rojo se presentan las sanciones ubicadas por periodo y en azul claro, aparecen los casos no regularizados pertenecientes al conjunto analizado y su evolución en el tiempo.

El análisis de los datos del mes de Enero 2014 muestra que existe efecto residual para el proceso hasta mucho después de abrir casos, como lo muestran los casos no regularizados en azul claro que permanecen abiertos hasta 11 meses después del mes de lanzamiento.

Lo expuesto podría explicar la alta variación de los tiempos de ciclo y el elevado inventario, presentados anteriormente.

Por otra parte se verifica que los casos regularizados disminuyen a medida que pasa el tiempo, completándose este tipo de cierre en el mismo período o máximo al mes siguiente. Esta particularidad es explicada por los plazos de regularización que se determinan en el propio documento inicial, cuyo máximo es de 30 días.

Las sanciones presentan un decrecimiento gradual a lo largo de los siguientes meses que siguen a la apertura de controles extensivos, este comportamiento se debe a que las sanciones implican mayor dificultad para ejecutarse, en especial las del tipo “clausura”, es común que el

contribuyente ejerza su derecho a la defensa prolongando el proceso sancionatorio, o cumpliendo fuera del plazo original con las obligaciones omisas de manera progresiva.

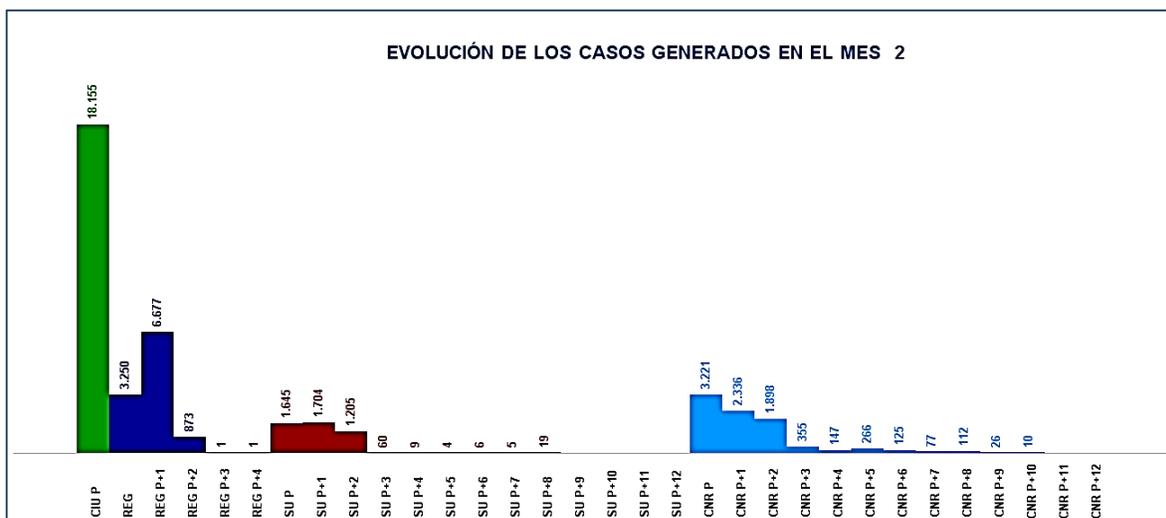


Gráfico 10: Evolución de los casos generados en Febrero 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

El gráfico 10 muestra la evolución de los 18.155 casos nuevos generados en Febrero 2014. Al igual que en el mes de enero, se observa un decrecimiento gradual del proceso sancionatorio así como de los casos no regularizados. Se confirma la tendencia de que la regularización solo ocurre en las cercanías de la emisión de la notificación preventiva

El número de casos regularizados es mayor que el de casos sancionados; el número de casos no regularizados, es alto, superior al de casos sancionados aunque menor a los casos regularizados.

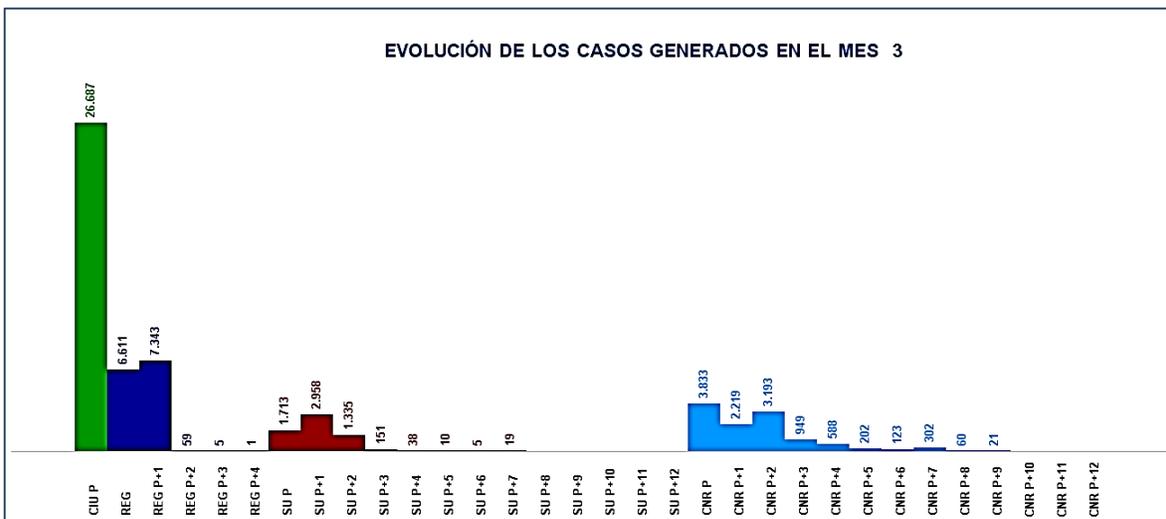


Gráfico 11: Evolución de los casos generados en Marzo 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Para el mes de marzo 2014, se aprecia un incremento en los casos de control, sin embargo la regularización no crece en igual proporción aunque si aumenta el número de casos sancionados. Los casos no regularizados presentan la habitual tendencia decreciente con la particularidad de que se registra un incremento dos meses después de la apertura de los casos.

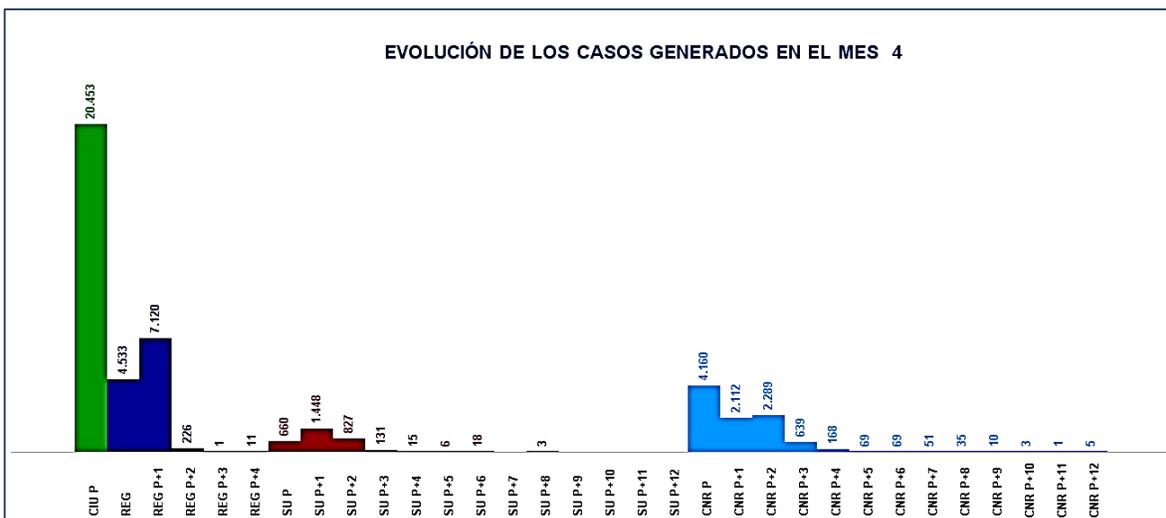


Gráfico 12: Evolución de los casos generados en Abril 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos generados en abril 2014, presentan un alto índice de no regularización, esto podría deberse a una falta de seguimiento eficaz de los casos ya que es el mes que durante el año 2014 presentó el máximo de casos abiertos. La curva que describen las sanciones ubicadas, presenta forma parabólica debido a que las sanciones se pueden ejecutar una vez que se han agotado los plazos de regularización, es decir al mes subsiguiente.

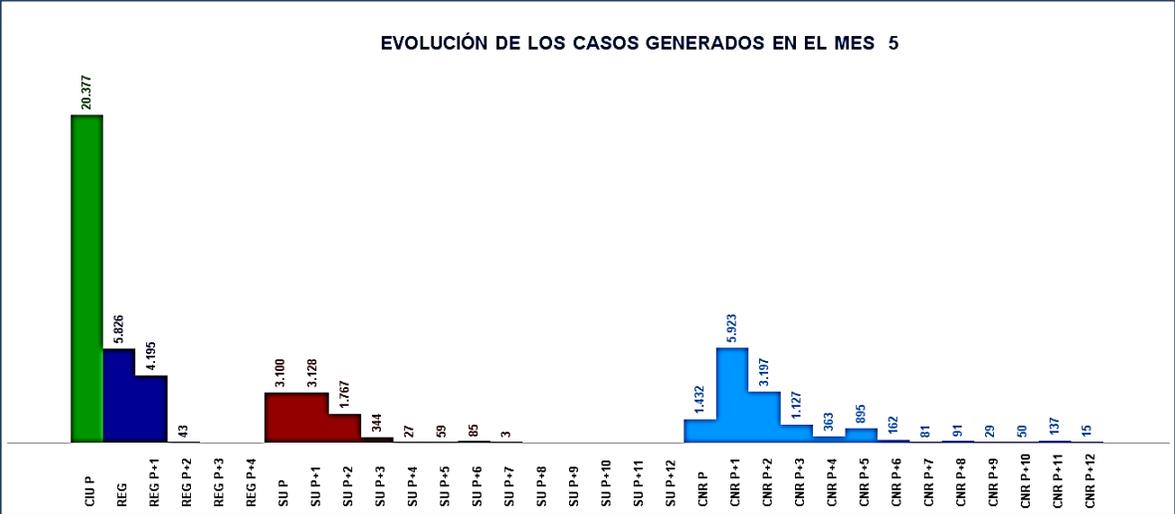


Gráfico 13: Evolución de los casos generados en Mayo 2014

Fuente: Bases de Datos SRI
 Elaboración: Autor

En mayo de 2014, se presenta al igual que en los periodos anteriores el patrón de que los casos regularizados se resuelven en un periodo hasta 30 días posterior a su emisión. Los casos no regularizados por otra parte adquieren un máximo en el mes de junio.

Los casos no regularizados representan la mayor parte de los casos generados en este período, esto significa que el efecto disuasivo no fue efectivo, los casos regularizados representan los casos que pese a la persuasión continúan abiertos en periodos posteriores al analizado y constituyen un problema ya que incrementan el inventario de trabajo y no cumplen el cometido del control extensivo a la omisidad.

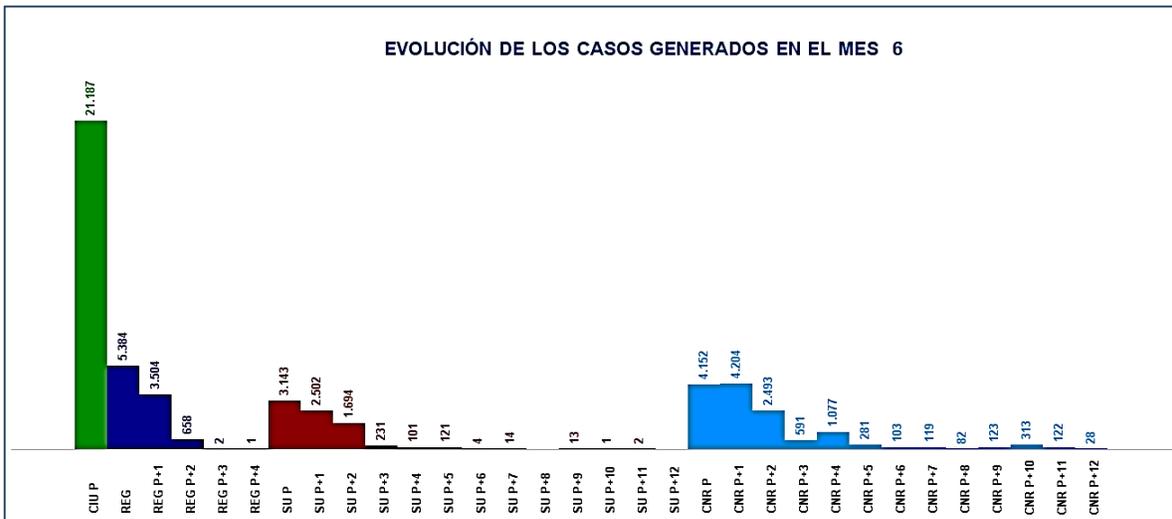


Gráfico 14: Evolución de los casos generados en Junio 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos abiertos en junio de 2014 se regularizaron hasta 2 meses después de su apertura, esto significa que se justificaron casos por fuera del plazo otorgado en el documento inicial, lo cual podría significar que la administración tributaria no fue eficaz en detectar y sancionar con la celeridad necesaria la infracción de tal manera que se vio obligada a justificar controles extensivos mucho después del vencimiento legal.

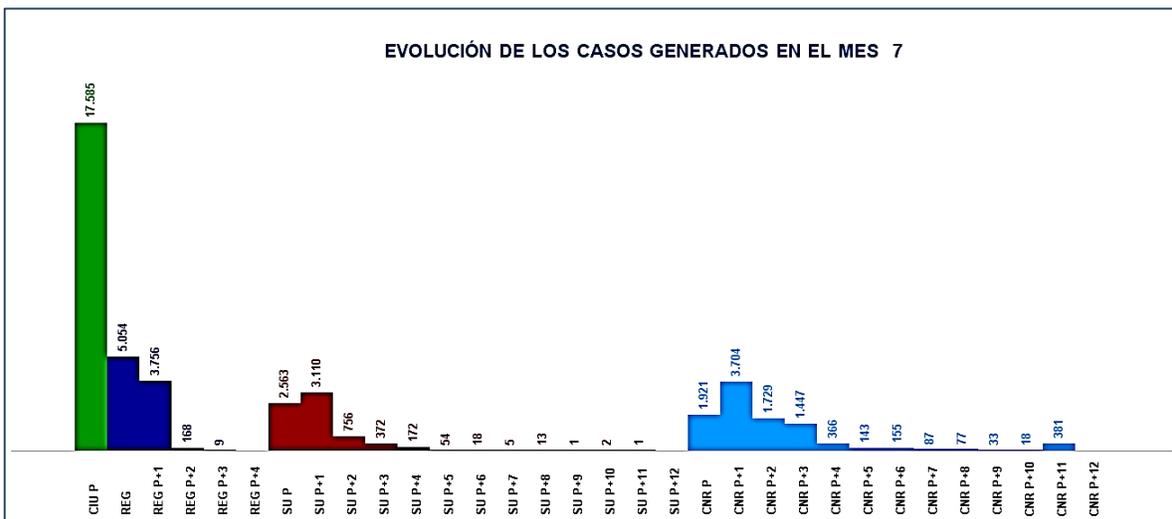


Gráfico 15: Evolución de los casos generados en Julio 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos abiertos en el mes de Julio de 2014, presentan patrones tambien un amplio espectro de incidencia en meses posteriores a la apertura de los casos

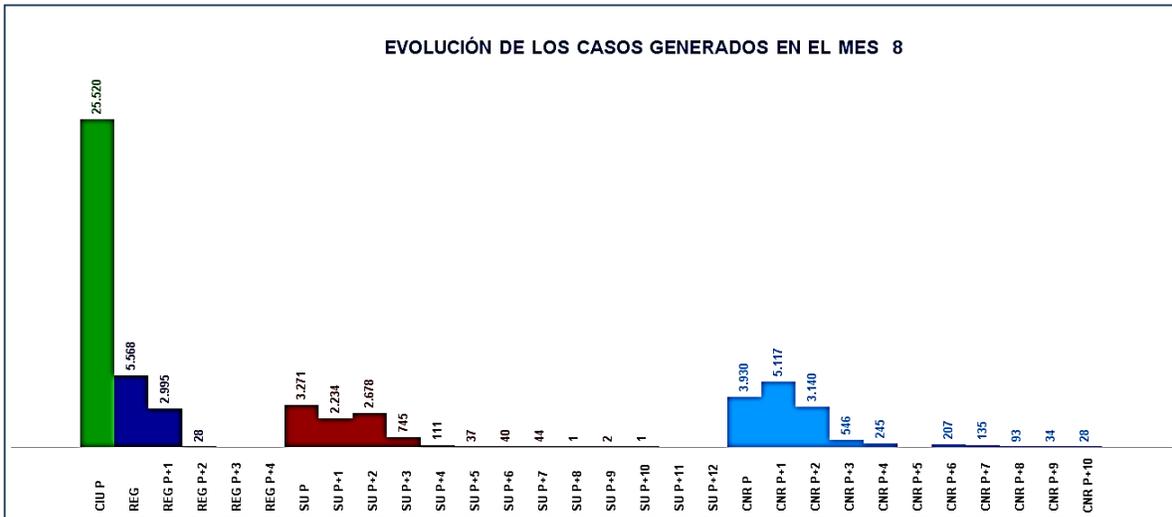


Gráfico 16: Evolución de los casos generados en Agosto 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos abiertos en el mes de Agosto de 2014 presentan una baja regularización, una incidencia en sanciones y elevados niveles de no regularización.

La explicación de estas particularidades, podría deberse a las notificaciones de omisiones semestrales, las cuales presentan de acuerdo con los datos bajos niveles de regularización. Es importante recordar para analizar este periodo que existe un maximo relativo en los meses de agosto, debido a que se realiza el control de las obligaciones tributarias con vencimiento semestral.

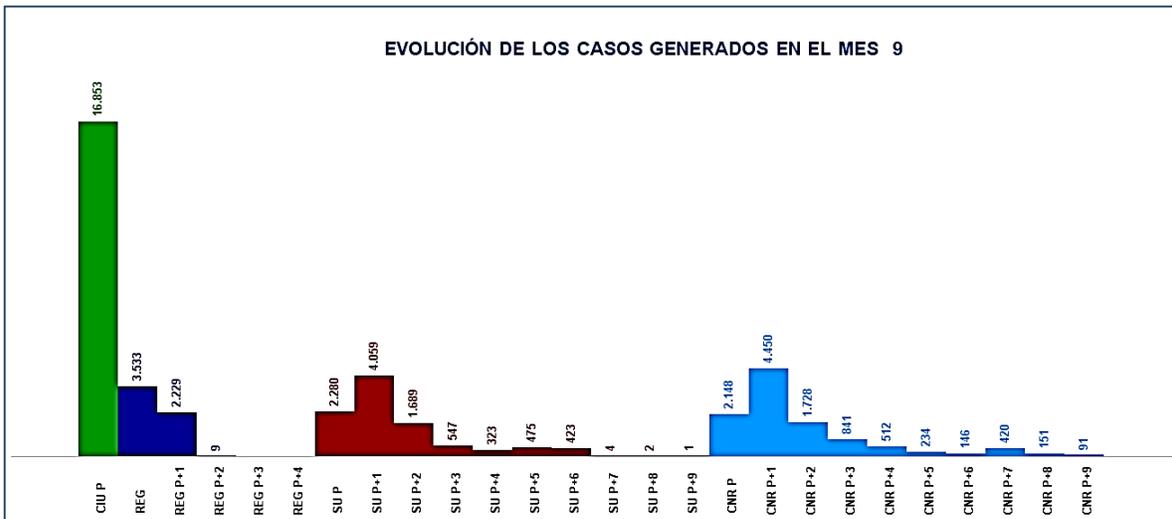


Gráfico 17: Evolución de los casos generados en Septiembre 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los niveles de regularización para casos generados en el mes de Septiembre de 2014 son bajos, en el gráfico correspondiente se observa que existe un numero mayor de casos sancionados que regularizados.

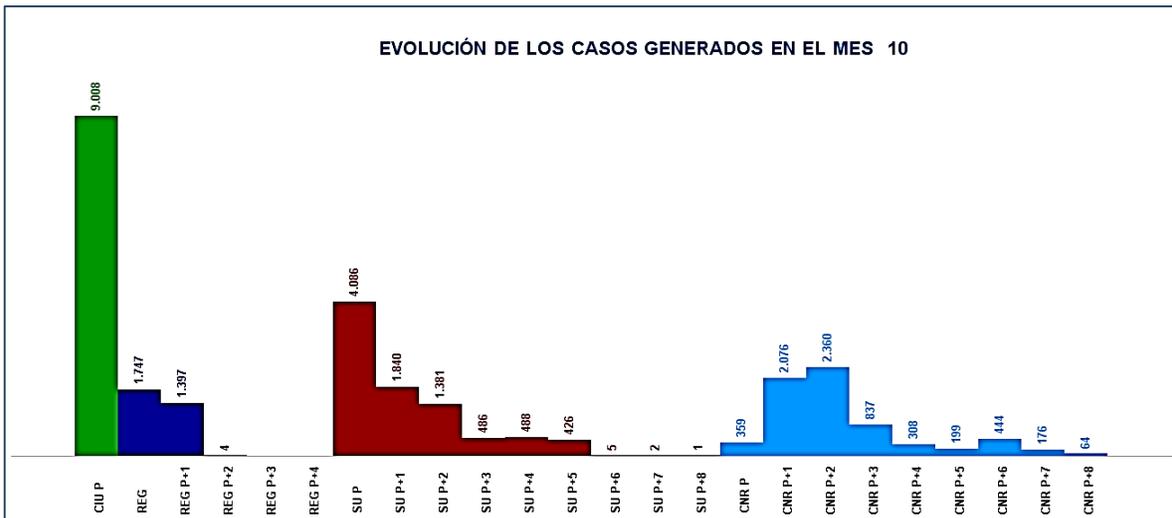


Gráfico 18: Evolución de los casos generados en Octubre 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos generados en el mes de Octubre de 2014 presentan elevados niveles de sanciones. Al igual que el mes de Septiembre prevalecen los casos sancionados por sobre los casos regularizados.

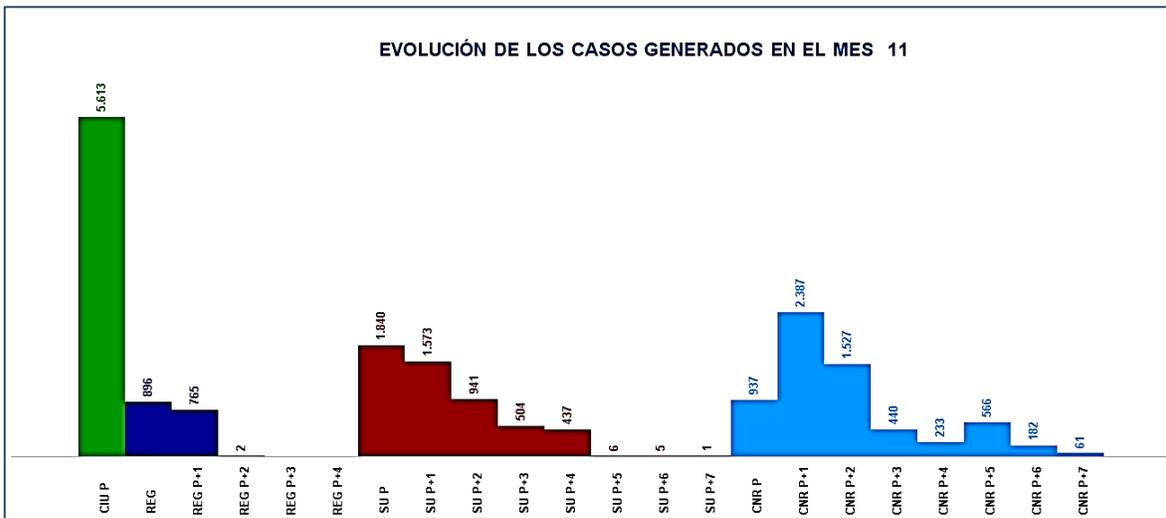


Gráfico 19: Evolución de los casos generados en Noviembre 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

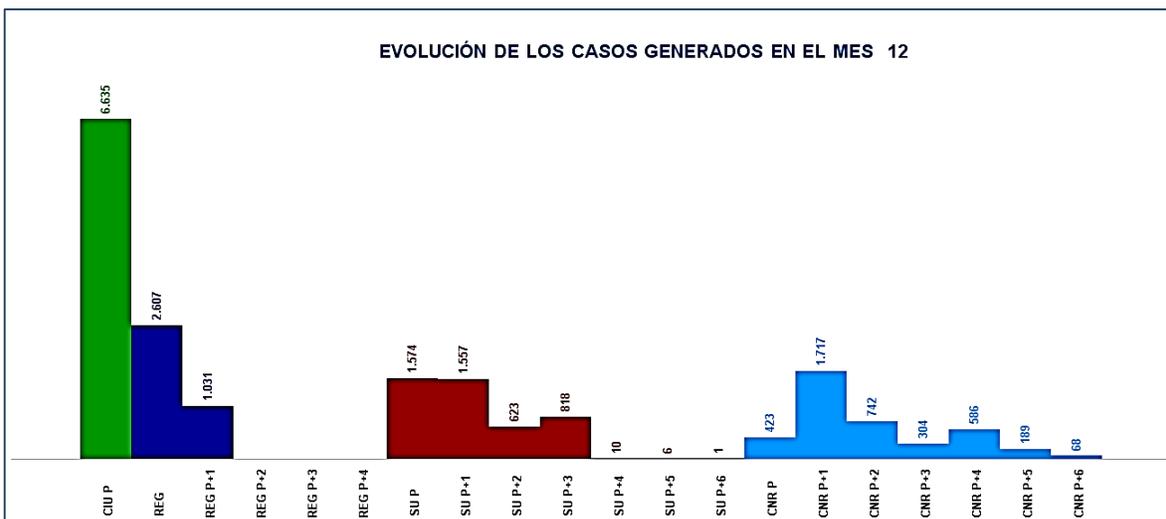


Gráfico 20: Evolución de los casos generados en Diciembre 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Los casos abiertos en el mes de Noviembre al igual que los casos generados en el mes de Diciembre, continúan la tendencia de que existen más casos sancionados que regularizados.

Existe una explicación para este cambio generado a partir del mes de Septiembre, el cierre de periodo fiscal provoca celeridad en los procesos de controles extensivos a la omisidad para ingresar a un nuevo ciclo con el mínimo de casos abiertos posibles, por otra parte el cumplimiento de metas recaudatorias en diciembre podría generar directrices de cierre de casos abiertos en todos los procesos de control tributario.

El análisis mensual de los casos de controles extensivos del año 2014 permite evidenciar que la regularización de la omisidad, como consecuencia de la persuasión de la autoridad tributaria prevalece en número por sobre los casos sancionados, además la regularización es un final probable únicamente en las cercanías de la emisión del documento inicial.

Por otra parte existe una aparente relación inversa entre el número de casos sancionados y el número de casos no regularizados, al analizar el sub-período septiembre-diciembre 2014 donde existe un incremento del potencial sancionatorio, se verifica que disminuyen también en valores absolutos los casos no regularizados. Sin embargo también se comprueba un decrecimiento de los casos regularizados.

Los elevados tiempos de ciclo presentados en apartados anteriores, así como el incremental número de casos en inventario, halla explicación contextual cuando se incluye en el análisis el hecho de que la no regularización, al menos inmediata de la omisidad, es muy probable para controles extensivos.

2.6.2. Tipos de cierre de los casos generados en el año 2014.

La siguiente tabla, muestra con corte al junio de 2015, los motivos de cierre registrados en el sistema de controles extensivos para casos gestionados durante el año 2014, se asume como gestionados a todos los casos en los que hubo alguna interacción a lo largo del proceso, en cualquier instante del año 2014, únicamente se contabiliza en la tabla una vez a cada caso.

Tabla 15: Motivos de cierre registrados para casos gestionados durante el año 2014

Descripción del motivo de cierre	%	# Casos
Cierre por cumplimiento criterio reevaluación dentro del plazo	43,80%	108.399
Cierre infracciones otro tipo	24,51%	60.668
Cierre de caso por sanción pecuniaria	13,44%	33.249
Cierre de casos por estado no notificado de resoluciones de sanción	4,76%	11.791
Cierre de casos por plazo vencido de nub - comunicaciones iniciales	4,51%	11.158
Cierre de casos por estado no ubicado de resoluciones de sanción	2,31%	5.715
Cierre por proceso cancelado	2,19%	5.426
Cierre por cumplimiento criterio reevaluación en impresión de documentos	1,36%	3.372
Cierre de caso por sanción de clausura	1,23%	3.055
Cierre de casos mediante lógica de control y criterio de reevaluación	,70%	1.734
Cierre de casos por infracciones	,31%	775
Cierre de caso por suspensión de actividades	,11%	262
Cierre de casos automático por ruc_cotribuyente	,09%	218
Cierre por cumplimiento criterio reevaluación fuera del plazo	,08%	204
Cierre por proceso cancelado en infracciones	,01%	31
Cierre de caso por prescripción	,00%	1
Sin motivo de cierre	,57%	1.415
	100,00%	247.473

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

De acuerdo con los datos anteriores, desde un punto de vista que únicamente considere la regularización como criterio de éxito, la eficiencia del proceso de controles extensivos durante el año 2014 fue del 68.32%, resultado de unificar los dos primeros motivos de cierre de la parte superior de la Tabla 15. Sin embargo llama la atención que un 24.51% de los casos hayan sido regularizados en el intervalo entre el vencimiento de la justificación y la sanción administrativa (Cierre infracciones otro tipo), lo cual podría ser causado por falta de velocidad y/o enlace adecuado entre el proceso de verificación y el proceso sancionatorio.

Los casos sancionados representaron un 14.67% del total, de los cuales el 92% corresponden a sanciones pecuniarias y sólo el 8% a clausuras.

Los datos presentados en la Tabla 15, corresponden con el análisis por mes que fue presentado en el apartado anterior, donde se confirma que la regularización es la primera causa de cierre, no obstante el segundo tipo de cierre más importante: "Cierre infracciones otro tipo" es el que ha permitido dar un final procesal a la gran cantidad de casos no regularizados que se presentaron de manera desagregada. Aquí se pone en relieve una importante oportunidad de mejora para el

proceso, reducir el tipo de casos que se cierran por justificaciones ajenas a la regularización o la sanción.

2.7. Recaudación generada por los controles extensivos.

El objetivo de los controles extensivos a la omisión no es principalmente generar recaudación tributaria, la recaudación es más bien un efecto colateral de la regularización en la presentación de declaraciones y anexos y/o del pago de sanciones pecuniarias que aparecen como consecuencia del incumplimiento (Servicio de Rentas Internas, 2012). Sin embargo al garantizar la presentación de declaraciones impositivas la Administración Tributaria certifica la existencia de un documento vinculante sobre el tributo y el enriquecimiento de la base de datos institucional para control del contribuyente o de terceros.

El monto generado y recaudado, por concepto de control de omisos durante el año 2014, reportado por en el Sistema de Controles Extensivos como "Valor de recaudación efectiva" es de aproximadamente 5.6 millones de dólares, que comparado con los 13.616 millones de recaudación efectiva del mismo período (Servicio de Rentas Internas, 2015) representa el 0.04% del total, evidentemente no persigue recaudación fiscal.

Para obtener el rendimiento aproximado de cada caso, se opera de manera simple, se divide la recaudación total generada, tomada del Sistema de Controles Extensivos, para el total de casos gestionados durante el año, calculo presentado en la siguiente tabla para el año 2014.

Tabla 16: Recaudación por caso de control extensivo durante el año 2014, enfoque meses

Mes	Recaudación	Número de casos	Rendimiento por caso
1	\$ 224.940,40	37.938	\$ 5,93
2	\$ 295.174,37	39.068	\$ 7,56
3	\$ 427.243,90	49.182	\$ 8,69
4	\$ 1.033.871,58	63.293	\$ 16,33
5	\$ 874.224,74	57.241	\$ 15,27
6	\$ 667.357,68	54.141	\$ 12,33
7	\$ 421.192,80	47.908	\$ 8,79
8	\$ 413.899,28	50.772	\$ 8,15
9	\$ 444.649,57	46.894	\$ 9,48
10	\$ 226.382,85	39.290	\$ 5,76
11	\$ 243.211,77	26.554	\$ 9,16
12	\$ 311.807,48	24.185	\$ 12,89
Total	\$ 5.583.956,42	247.473	\$ 22,56

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La Tabla 16, recopila el cociente recaudación efectiva sobre número de casos gestionados, la recaudación por caso, a nivel nacional se ubica en los 22.56 dólares. El análisis por meses muestra que el mejor rendimiento por caso se obtiene en el mes de abril, este resultado se asocia con el incremento de casos para control en ese mes principalmente enfocado en sociedades.

Tabla 17: Recaudación por caso de control extensivo durante el año 2014, enfoque jurisdicciones

Jurisdicción	Recaudación	Número de casos	Rendimiento por caso
Zona 8	\$ 1.169.925,19	31.472	\$ 37,17
Zona 9	\$ 1.258.546,82	34.596	\$ 36,38
Zona 6	\$ 647.981,30	24.063	\$ 26,93
Zona 3	\$ 707.587,40	28.426	\$ 24,89
Zona 2	\$ 163.304,32	7.657	\$ 21,33
Zona 5	\$ 318.726,48	16.092	\$ 19,81
Zona 4	\$ 485.851,74	30.352	\$ 16,01
Zona 1	\$ 490.690,45	34.211	\$ 14,34
Zona 7	\$ 341.342,72	40.604	\$ 8,41
Total	\$ 5.583.956,42	247.473	\$ 22,56

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La Tabla 17, presenta la recaudación por caso, analizada por territorio. La mejor recaudación por caso se presenta en las zonas 8 y 9 que incluyen a las ciudades de Guayaquil y Quito respectivamente. Llama la atención el hecho de que el mayor número de casos gestionados de la tabla, presenta el peor rendimiento por caso (Zona 7; 8.41 dólares por caso).

Esta aparente contradicción tiene explicación en el mejor enfoque y segmentación de los casos que se gestiona en las principales jurisdicciones, tal como lo explica (Coronel, 2014) el enfoque es la clave del éxito en los controles extensivos, al menos desde el punto de vista recaudatorio.

Tabla 18: Recaudación por caso de control extensivo durante el año 2014, enfoque tipo de contribuyente

Tipo de Contribuyente	Recaudación	Número de casos	Rendimiento por caso
Naturales obligados	\$ 2.158.710,74	47.989	\$ 44,98
Sociedad bajo el control de superintendencias	\$ 1.354.969,76	36.865	\$ 36,75
Sector publico	\$ 3.249,74	112	\$ 29,02
No tiene	\$ 74.324,49	2.728	\$ 27,25
Otra sociedad con fin de lucro	\$ 164.704,88	6.143	\$ 26,81
Grupo económico	\$ 5.536,79	264	\$ 20,97
Sociedad sin fin de lucro	\$ 42.644,07	2.803	\$ 15,21
Especial	\$ 58.796,81	4.817	\$ 12,21
Naturales no obligados	\$ 1.711.924,47	144.361	\$ 11,86
Rise	\$ 9.094,67	1.289	\$ 7,06
Gran contribuyente	\$ 0,00	102	\$ 0,00
Total	\$ 5.583.956,42	247.473	\$ 22,56

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La Tabla 18, resume la recaudación por caso, considerando la tipología de contribuyentes existente en la base de datos del Sistema de Controles Extensivos. El análisis de los valores de la tabla señala que el grupo que genera mayor recaudación durante el año 2014 son los contribuyentes naturales que llevan contabilidad; seguidos de las sociedades formales que persiguen lucro y están acreditadas por la Intendencia de Compañías. Las entidades del sector público presentan el tercer mejor retorno en términos recaudatorios y en la parte baja de la tabla aparecen como los peores rendimientos, en orden los Grandes Contribuyentes (entidades que prácticamente no caen en omisidad), los contribuyentes que pertenecen al régimen impositivo simplificado RISE y las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.

Si se comparan los rendimientos recaudatorios, contra el enfoque de casos, presentado en el Gráfico 2 que aclaró la participación en los controles por tipo de contribuyente, se puede inferir que en términos generales, al grupo al que se le dedica más atención a través de controles extensivos, los contribuyentes naturales no obligados, presenta uno de las peores recaudaciones promedio. No obstante el segundo grupo de contribuyentes que con mayor frecuencia se controla, los contribuyentes naturales obligados a llevar contabilidad, presentan los mejores resultados por caso en términos recaudatorios.

En definitiva, y corroborado con los datos presentados recientemente el objeto de los controles extensivos no es recaudatorio, por ello es necesario analizar en contexto con la creación de cultura los resultados de esta sección. Análisis que se presenta a continuación.

2.8. Reincidencia en la omisión de declaraciones

En el contexto de la presente investigación se considerará como reincidente a un contribuyente que ha incurrido por más de una ocasión en omisión detectada a través del proceso de controles extensivos. Al respecto es importante recordar que la probabilidad de detección del incumplimiento de un deber formal y la generación de un documento inicial, depende del plan de control que a su vez está sustentado en prelación y criterios de materialidad, no se podría suponer por ejemplo que la muestra es aleatoria y que existe igual probabilidad de ser seleccionado entre los contribuyentes omisos.

Dada la definición anterior, únicamente se puede verificar reincidencia cuando el contribuyente ha sido controlado en más de una ocasión y ha incurrido en dos o más eventos de incumplimiento. Los datos que se presentan a continuación podrían por tanto contener sesgos de selección, si se utilizan como inferencia poblacional.

Durante el periodo comprendido entre Enero y Diciembre de 2014, a través de controles extensivos de omisión, se controlaron a un total de 158.308 contribuyentes distintos, en 247.473 eventos o casos de control a nivel nacional, se pudieron generar más de una ocasión casos para 99.783 contribuyentes, es decir que el 63.03% de los sujetos pasivos controlados, presentaron conducta reincidente en el incumplimiento de deberes formales.

Tabla 19: Contribuyentes controlados que presentaron reincidencia en la omisión, año 2014

Tipo de comportamiento	%
Reincidente	63,03%
Caso único	36,97%
	100,00%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La navegación sobre el atributo de la reincidencia, por jurisdicción revela que la zona con mayor incidencia de esta característica es la Zona 7, donde el 71.50% de los sujetos controlados, ha provocado más de un caso de control a la omisión, por el contrario se registran menores reincidencias en la Zona 4, misma que alcanza un porcentaje del 57.85% para este indicador. Los resultados zonales se presentan detallados en la Tabla 20.

Tabla 20: Contribuyentes controlados que presentaron reincidencia en la omisidad, zonales año 2014

ZONALE S	CASOS REINCIDENTES	% CASOS REINCIDENTES	CASOS ÚNICOS	% CASOS ÚNICO
Zona 2	3.196	71,50%	1.274	28,50%
Zona 7	16.486	68,58%	7.553	31,42%
Zona 8	13.746	67,09%	6.744	32,91%
Zona 5	6.608	65,05%	3.550	34,95%
Zona 1	12.968	63,53%	7.446	36,47%
Zona 3	11.377	62,99%	6.685	37,01%
Zona 9	14.321	58,94%	9.978	41,06%
Zona 6	8.703	58,43%	6.193	41,57%
Zona 4	12.492	57,85%	9.102	42,15%
Total	99.783	63,03%	58.525	36,97%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

A un nivel más detallado, se verifica que la provincia como mayor índice de reincidencia es la de Orellana con un indicador del 76.12%, mientras el nivel más bajo lo tiene la provincia de Morona Santiago con un 46.88%. Las provincias que mayor número de contribuyentes registran, Guayas y Pichincha ocupan posiciones de mitad de tabla, aunque la primera presenta menor índice de reincidencia que la segunda.

Tabla 21: Contribuyentes controlados que presentaron reincidencia en la omisidad, provincias año 2014

PROVINCIA	CASOS REINCIDENTES	% CASOS REINCIDENTES	CASOS ÚNICOS	% CASOS ÚNICO
Orellana	2.097	76,12%	658	23,88%
Santa Elena	1.858	75,65%	598	24,35%
Zamora Chinchipe	2.229	71,35%	895	28,65%
El Oro	8.036	71,15%	3.258	28,85%
Galápagos	1.059	70,79%	437	29,21%
Bolívar	1.366	68,82%	619	31,18%
Esmeraldas	7.293	67,45%	3.519	32,55%
Guayas	13.746	67,09%	6.744	32,91%
Pastaza	1.665	65,32%	884	34,68%
Loja	6.228	64,69%	3.400	35,31%
Tungurahua	4.420	64,38%	2.445	35,62%
Napo	1.099	64,08%	616	35,92%
Chimborazo	3.086	63,26%	1.792	36,74%
Azuay	5.676	63,06%	3.325	36,94%
Carchi	1.508	61,35%	950	38,65%
Manabí	5.691	61,30%	3.593	38,70%
Sucumbíos	1.586	60,26%	1.046	39,74%
Pichincha	14.321	58,94%	9.978	41,06%
Cotopaxi	2.211	58,57%	1.564	41,43%
Imbabura	2.583	57,22%	1.931	42,78%

Santo domingo de los Tsáchilas	6.801	55,25%	5.509	44,75%
Cañar	1.768	55,18%	1.436	44,82%
Los Ríos	2.325	55,08%	1.896	44,92%
Morona Santiago	1.264	46,88%	1.432	53,12%
Total	99.783	63,03%	58.525	36,97%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

A través de la tipología del contribuyente, se realizó también un análisis de reincidencia en la omisidad, detectándose que el grupo que presenta mayor propensión a este fenómeno es el de las Personas Naturales Obligadas a llevar contabilidad, donde el 83.17% de los contribuyentes controlados generaron más de un caso. Los tipos menos recurrentes son los contribuyentes RISE, Sector Público, y Naturales no Obligados.

Si se relaciona este resultado con el obtenido en el análisis de la recaudación, donde las Personas Naturales Obligadas a llevar contabilidad se constituyeron como el grupo con mayor recaudación, se observa con claridad que el objetivo del proceso no puede, ni debe ser recaudatorio: la paradoja de la mayor recaudación en confrontación con el peor comportamiento fiscal permiten cuestionar el análisis aislado de los datos.

Tabla 22: Contribuyentes controlados que presentaron reincidencia en la omisidad, tipo de contribuyente, año 2014

TIPO	CASOS REINCIDENTES	% CASOS REINCIDENTES	CASOS ÚNICOS	% CASOS ÚNICO
Naturales obligados	20.126	83,17%	4.073	16,83%
Sociedad bajo el control de superintendencias	16.481	79,81%	4.169	20,19%
Otra sociedad con fin de lucro	2.491	77,31%	731	22,69%
Especial	1.823	77,18%	539	22,82%
Grupo económico	115	74,68%	39	25,32%
Sociedad sin fin de lucro	1.140	63,12%	666	36,88%
No tiene	1.032	63,12%	603	36,88%
Gran contribuyente	37	54,41%	31	45,59%
Naturales no obligados	56.050	54,35%	47.075	45,65%
Sector publico	43	53,09%	38	46,91%
Rise	445	44,23%	561	55,77%
Total	99.783	63,03%	58.525	36,97%

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Si se considera el tipo de sanción y la reincidencia definida en esta sección, se verifica que la recurrencia en omisidad es mayor, contrario a lo que intuitivamente se podría suponer, entre los contribuyentes sancionados con clausura; la reincidencia en omisidad de contribuyentes clausurados es del 83.02% mientras la reincidencia en sujetos pasivos sancionados con multas pecuniarias es del 73.88%.

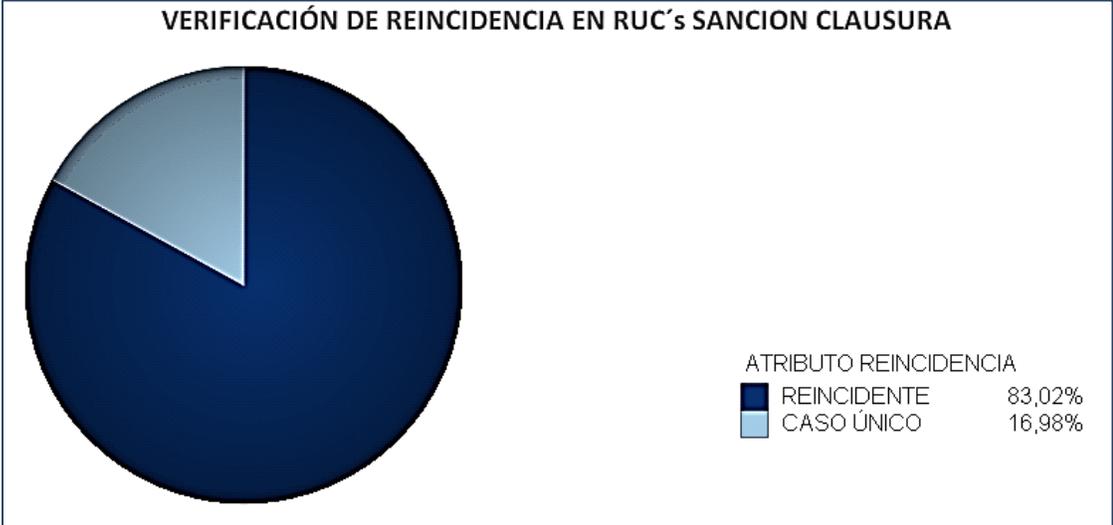


Gráfico 21: Reincidencia asociada con la clausura, durante el año 2014

Fuente: Bases de Datos SRI
 Elaboración: Autor

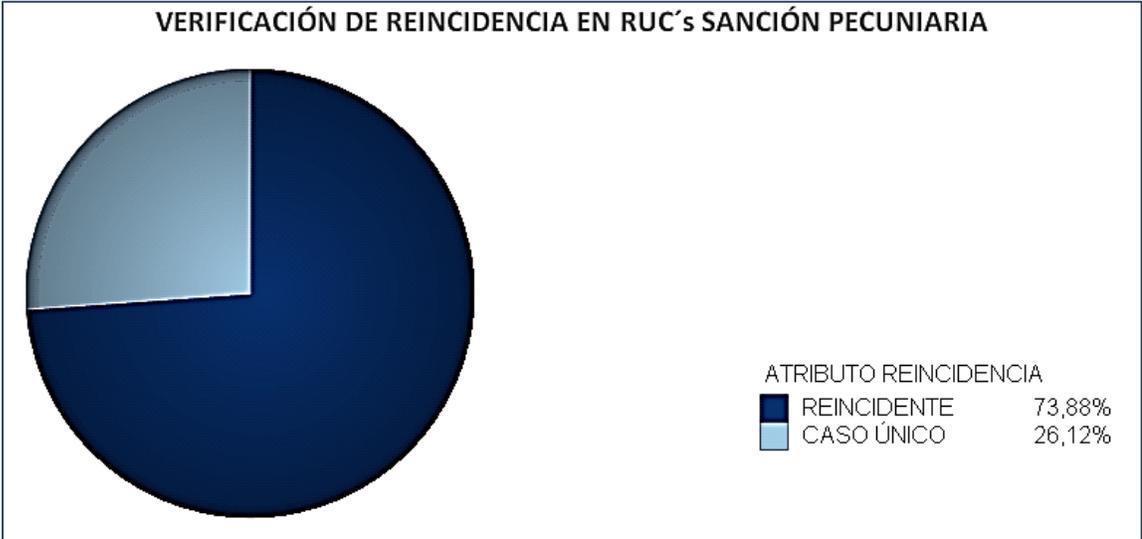


Gráfico 22: Reincidencia asociada con sanción pecuniaria durante el año 2014

Fuente: Bases de Datos SRI
 Elaboración: Autor

Finalmente, se presenta a continuación el Gráfico 23, que resume para el año 2014 las salidas (outputs) de los controles extensivos desde el punto de vista dicotómico de la sanción. El 84% de los contribuyentes controlados, no fue sancionado con clausura o pecuniaria, esto se debe a que regularizaron las obligaciones, a cierres forzados, o debido a que los procesos aún no se pueden cerrar porque existe alguna tarea pendiente. Únicamente el 16% de los individuos controlados recibieron alguna sanción.

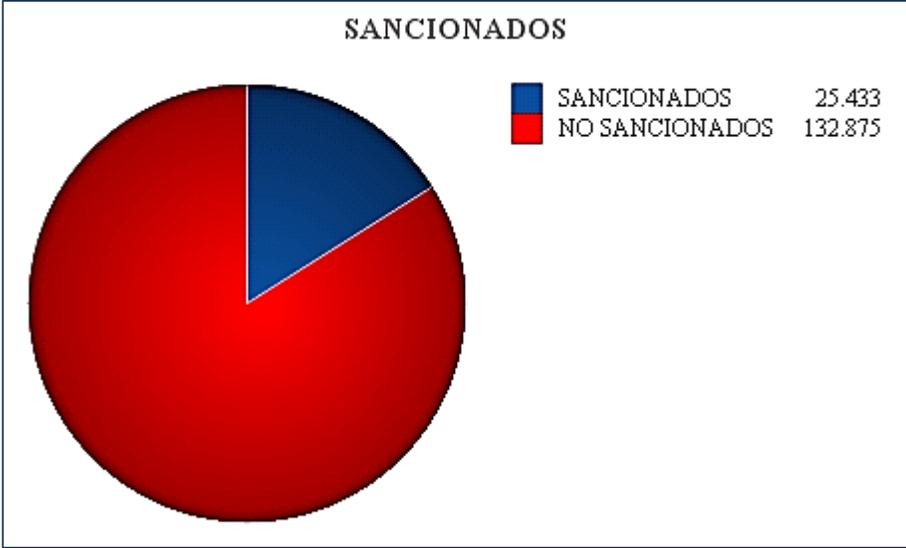


Gráfico 23: Outputs desde el enfoque sancionatorio de los contribuyentes controlados durante el año 2014

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La reflexión anterior, adquiere un mayor significado cuando se analiza la sanción con respecto a la reincidencia; de los 99 783 contribuyentes reincidentes en omisión, únicamente el 19% recibió algún tipo de sanción administrativa, el 81% restante, pese a mostrar una conducta reiterativamente elusiva no fue sancionado bajo ninguna modalidad. Esto podría significar que el contribuyente ha aprendido a administrar el riesgo que deriva del incumplimiento de los deberes formales, tales como la presentación de la declaración: 8 de cada 10 contribuyentes controlados que incumplen sistemáticamente con la presentación de declaraciones no llegan a ser sancionados por la Administración Tributaria bajo esta modalidad de control.

CAPÍTULO III.
**ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES DETERMINANTES DE LOS CONTROLES
EXTENSIVOS**

3.1. Variables.

En este apartado se presenta un análisis estadístico y econométrico de las variables que recoge la base de datos del sistema de controles extensivos, en búsqueda de los principales determinantes para este tipo de control tributario. Para ello inicialmente se presenta una descripción de las variables del sistema que fueron utilizadas en el presente capítulo.

Tabla 23: Variables del Sistema de Controles Extensivos utilizadas

VARIABLE	DESCRIPCION	CAMPO
Provincia	Provincia del Grupo de Trabajo asociado al caso	Provincia
Prelación	Descripción de Prelación	Prelación
Caso	Código único del caso del SCE	Caso
RUC	RUC del SCE	RUC
Año	Periodo de consulta	Año
Mes	Periodo de consulta	Mes
Comunicaciones iniciales emitidas para firma física y facsímil	Cuenta por fecha de generación los documentos generados en la tarea 2 "Impresión de comunicación iniciales" del SCE y Tipo de Firma igual a FIS (Física) o FAC (Facsímil)	Num Comunic Ini Firma Fis Fasc
Comunicaciones iniciales emitidas para firma electrónica	Cuenta por fecha de generación los documentos generados en la tarea 1 "Firma electrónica" del SCE y Tipo de Firma igual a ELE	Num Comunic Ini Firma Electron
Comunicaciones iniciales pendientes de notificación	Cuenta los documentos generados en la tarea 2 (máxima fecha fin) que han sido enviados a notificar antes de la fecha de consulta (año, mes), cuya fecha de notificación es nula o mayor a la fecha de consulta, tomando el último registro de notificación. No se consideran los casos cancelados	Num Comun Ini Pendientes Not
Comunicaciones iniciales notificadas ubicadas	Cuenta los documentos generados en la tarea 2 que hayan sido notificados en el parámetro de consulta (año, mes), tomando en cuenta el último registro de notificación, donde Tipo de Firmado es igual a FIS y FAC y Estado de notificación UBI	Num Comunic Ini Notifica Ubica
Comunicaciones iniciales notificadas electrónicamente	Cuenta los documentos generados en la tarea 1 que hayan sido notificados en el parámetro de consulta (año, mes), tomando en cuenta el último registro de notificación; donde Tipo de Firmado es igual a ELE y Estado de notificación UBI	Num Comunic Ini Notif Electron
Casos cerrados con Comunicaciones iniciales no ubicadas	Cuenta los casos cuyo motivo de cierre sea "Cierre por comunicaciones iniciales no ubicadas" El parámetro de consulta (año, mes) corresponde a la fecha de cierre del caso	Num Caso Cerr Com Ini No Ubic

VARIABLE	DESCRIPCION	CAMPO
Casos cerrados antes de la notificación	Cuenta los casos cuyo motivo de cierre (Código 12,168,17) sea "Lógica de Control" y " Proceso cancelado", y última tarea de la actividad del caso sea la de Impresión de documentos (2), Reenvío de Documentos (13) o Regeneración de Documentos (14) El parámetro de consulta (año, mes) corresponde a la fecha de cierre del caso	Num Casos Cerr Antes Notifica
Casos regularizados por cumplimiento o justificación	Cuenta los casos cuyo motivo de cierre (Código 12,165,166,167,169,46) sea "Lógica de Control" y " Presentación de descargos", y última tarea de la actividad del caso no sea la de Envío a Infracciones (12) El parámetro de consulta (año, mes) corresponde a la fecha de cierre del caso	Num Casos Regul Cumpli Justif
Casos regularizados después del enviado a sanción	Cuenta los casos cuyo motivo de cierre (Código 12,166,169,171,46) sea "Lógica de Control" y " Presentación de descargos", y última tarea de la actividad del caso sea la de Envío a Infracciones (12) El parámetro de consulta (año, mes) corresponde a la fecha de cierre del caso	Num Casos Regul en infracciones sin Sancio
Casos Regularizados-Con cierre de RUC	Cuenta los casos cuyo motivo de cierre (13) sea "Cierre de casos por cancelación automática de RUC". El parámetro de consulta es (año, mes) corresponde a la fecha de cierre del caso.	Num Caso Reg Por Cierre Ruc
Total declaraciones	Cuenta el número de declaraciones asociadas al caso por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) y cuyo formulario no sea 106. El parámetro de consulta es por la fecha de presentación de cada declaración asociada, la cual debe ser mayor o igual a la fecha de notificación del caso con estado UBI.	Num Total Declaraciones
Número de Declaraciones-Con Recaudación en efectivo	Cuenta el número de declaraciones asociadas al caso por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) que estén pagadas y cuyo formulario no sea 106. Cuando la lógica de control corresponda a un cruce, en base al código de cruce se debe tomar el impuesto y su periodicidad del sistema de cruces. El parámetro de consulta es por la fecha de recaudación de cada declaración asociada, la cual debe ser mayor o igual a la fecha de notificación del caso con estado UBI	Num Decla Con Reca Efectivo
Número de Declaraciones-Sin Recaudación (Declara en cero)	Cuenta el número de declaraciones asociadas al caso por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) que estén pagadas con valor de impuesto, interés y multa es igual a cero y cuyo formulario no sea 106, la cual debe mayor a la fecha de notificación del caso Cuando la lógica de control corresponda a un cruce, en base al código de cruce se debe tomar el impuesto y su periodicidad del sistema de cruces. El parámetro de consulta es por la fecha de recaudación de cada declaración asociada, la cual debe mayor o igual a la fecha de notificación del caso con estado UBI	Num Decla Sin Recaudacion
Número de Declaraciones-Con CEP's y Débitos Rechazados	Cuenta el número de declaraciones; Suma del valor de impuesto, interés y multa de las declaraciones asociadas al caso por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) que no estén pagadas Cuando la lógica de control corresponda a un cruce, en base al código de cruce se debe tomar el impuesto y su periodicidad del sistema de cruces. El parámetro de consulta es por la fecha de presentación de cada declaración asociada, la cual debe mayor o igual a la fecha de notificación del caso con estado UBI	Num Decla Con Ceps Debit Recha

VARIABLE	DESCRIPCION	CAMPO
Casos -Sin Declaración	Cuenta el número de casos que no tengan asociadas declaraciones por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) de los casos que hayan cumplido o presentado descargos antes o después de la sanción.	Num Casos Sin Declaracion
Casos en proceso de justificación	Cuenta el número de casos que en la fecha de consulta (año, mes) tenían una tarea pendiente (fecha fin null o mayor) y que ésta es diferente de las tareas 1,2,3,11,12,13,14; es decir aquellas que no sean anterior a la notificación y posterior a la sanción o notificación de una comunicación final. El parámetro de consulta es por fecha inicio y fin de la tarea	Num Casos En Proceso Justifica
Casos enviadas a Sanción	Cuenta el número de casos cuya máxima tarea se encuentre dentro del parámetro de consulta (año, mes) y sea 12 "Enviados a Infracciones" El parámetro de consulta es por fecha inicio de la tarea	Num Casos Enviados A Sancion
Total casos cerrados por infracciones	Cuenta el número de casos cerrados en infracciones por no ubicados, prescritos, cancelados, con resolución y cerrados masivamente con el tipo cierre por infracciones. Tipos de cierre 170,164,160,161,162,147,159. No considera los cumplidos en la tarea de infracciones El parámetro de consulta es el año y mes de cierre del caso.	Num Caso Cerr Infraccion
Resoluciones de Clausura notificadas Ubicadas	Cuenta el número casos que generaron una Resolución de Clausura (CLA) en el Sistema de Infracciones asociadas por el código de infracción al Sistema de Controles Extensivos y cuyos estados de notificación (último registro) sean UBICADAS Considerar que la Resolución de Clausura no haya sido modificada por una Resolución Sancionatoria (Tipo de Cambio NO) El parámetro de consulta es por fecha de notificación de la Resolución de Clausura.	Num Resolu Clausu Notifi Ubica
Resoluciones Sancionatorias notificadas Ubicadas	Cuenta el número casos que generaron una Resolución Sancionatoria (MUL) en el Sistema de Infracciones asociadas por el código de infracción al Sistema de Controles Extensivos y cuyos estados de notificación (último registro) sean UBICADAS El parámetro de consulta es por fecha de notificación de la Resolución de Clausura.	Num Resolu Sancio Notifi Ubica
Casos pendientes de Cierre de Sanción	Cuenta el número de casos que hayan sido generados antes del parámetro de consulta (año, mes) y que en el mismo tenían la tarea 12 "Envío a Infracciones" pendiente (fecha fin null o fecha fin mayor al parámetro de consulta). El parámetro de consulta es por fecha inicio y fin de la tarea	Num Casos Pendiente Cierre Sancion
Sanciones no ubicadas	Cuenta el número casos que generaron una Resolución de Clausura, Sancionatoria o Suspensión de Actividades en el Sistema de Infracciones asociadas por el código de infracción al Sistema de Controles Extensivos y cuyos estados de notificación (último registro) sean NO UBICADAS Considerar que la Resolución de Suspensión de Actividades no haya sido modificada por una Resolución Sancionatoria (Tipo de Cambio NO) El parámetro de consulta es por fecha de notificación de las Resoluciones	Num Sanciones No Ubicadas

VARIABLE	DESCRIPCION	CAMPO
Recaudación Efectiva -Impuesto	Suma del valor de impuesto, interés y multa de las declaraciones asociadas al caso por número de RUC, obligación y periodo (lógica de control del caso) que estén pagadas que no sea en un formulario 106 Cuando la lógica de control corresponda a un cruce, en base al código de cruce se debe tomar el impuesto y su periodicidad del sistema de cruces. El parámetro de consulta es por la fecha de recaudación de cada declaración asociada, la cual debe ser mayor o igual a la fecha de notificación del caso con estado UBI	Val Impuesto Recauda Efectiva
Recaudación Efectiva-Multa	Recaudación Efectiva-Multa	Val Multa Recaudaci Efectiva

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

La base de datos del sistema de controles extensivos presenta 84 variables de naturaleza tanto cuantitativa como cualitativa, sin embargo fueron consideradas para el presente análisis únicamente las 30 variables presentadas en la tabla 23. No se han considerado variables que aparecen en el Sistema de Controles Extensivos pero que contienen registros de otros procesos diferentes al control de la omisidad ni las variables categóricas. A continuación se utiliza la técnica estadística del Análisis de Componentes Principales, con dos finalidades, la primera sintetizar las variables a través de la agrupación de aquella que permiten explicar fenómenos similares del proceso, por otra parte al ejecutar esta metodología se evidenciarán correlaciones que permitan plantear modelos causales entre las variables.

3.2. Análisis de componentes principales para el control extensivo de omisos.

El análisis de componentes principales (ACP), es una técnica multivariante, incluida dentro del subgrupo de Métodos Factoriales de Análisis. El análisis multivariante tiene que ver con el análisis simultáneo de varias medidas relativas a un objeto o individuo en investigación (Quero & Inciarte, 2012), de acuerdo con la clasificación de éstos autores, el ACP es una técnica tanto descriptiva (es decir un método de exploración de los datos, que busca extraer información) como inferencial en el sentido de que su propósito final es reducir los datos para la predicción.

A diferencia del análisis factorial general que busca evidenciar variables no observadas, el ACP hace énfasis en objetivo particular de sintetizar variables en factores, como combinación de las variables originales (Quero & Inciarte, 2012).

En el caso de estudio de los controles extensivos, la aplicación del ACP tiene como objetivo reducir la cantidad de datos para concentrar el análisis en las causas que explican de mejor manera este proceso. Este ejercicio resulta evidentemente necesario si se considera la gran

cantidad de datos que registra el mismo. Una primera reducción de información eliminó de manera manual registros que no pertenecen al control extensivo (datos de cruces otros procesos) y produjo la tabla 23, misma que sin embargo continúa siendo extensa si se quiere describir relaciones causales entre las variables. Dado lo anterior, se aplica el ACP como mejor alternativa en la búsqueda de evidencia empírica para el proceso de controles extensivos.

La metodología que se aplica para ejecutar el desarrollo del Análisis de Componentes principales sobre los datos del Sistema de Controles Extensivos, comprende 4 fases:

- *Construcción y análisis de la matriz de correlaciones*, que busca determinar las altas correlaciones (de ser el caso) que se presenten entre las distintas variables y que permitan sintetizar en pocos factores fenómenos similares. En la práctica una alta correlación significa posibilidad de reducción de variables por agrupación de las mismas en un factor.
- *Selección de factores de todas las variables posibles*, el ejercicio de selección permite escoger de acuerdo a su capacidad creciente de explicar la varianza a aquellos factores que expliquen la mayor parte de la variabilidad, de tal manera que el factor $n+1$ explique la variabilidad que no explica el factor n . Los factores determinados de esta manera son los componentes principales.
- *Análisis de la matriz factorial* una vez seleccionados los componentes principales en el paso anterior, es necesaria la construcción de una matriz donde cada elemento está representado por los componentes factoriales de las variables. Las columnas son los componentes principales y las filas son las variables originales.
- *Interpretación de los factores* este último paso depende de la experticia y el conocimiento del fenómeno estudiado por parte del investigador, pero es guiado por la estadística: se deben seleccionar los coeficientes factoriales próximos a 1 ó -1, una variable debe tener coeficientes elevados solo con un factor y no deben existir factores con coeficientes factoriales similares.

La aplicación del ACP para las variables numéricas de la base de datos de controles extensivos, analizado en la presente investigación, produjo los siguientes resultados:

3.2.1. Construcción y análisis de la matriz de correlaciones.

A partir de los datos generados a partir del Sistema de Controles Extensivos, se construyó la matriz de correlaciones, una tabla de entrada vertical y horizontal que contiene las variables originales y como elementos de la matriz a los coeficientes de correlación binaria. Los elementos de la matriz de correlación pueden tomar valores entre -1 y 1; a medida que el coeficiente de correlación tome un valor más cercano a la unidad (positiva o negativa), se implica una mayor probabilidad de relación lineal entre las variables correspondientes. En el contexto del presente análisis, el coeficiente binario de correlación implica posibilidades de agrupación dentro de un factor en el ACP, por otra parte los modelos causales tienen mejor calidad entre variables altamente correlacionadas.

La tabla 24, presenta los coeficientes de correlación para las 18 variables del proceso que tienen naturaleza dicotómica, es decir se excluyeron de este análisis a las variables cualitativas y de naturaleza categórica y continua. Los colores de la tabla 24 han sido colocados para resaltar altas correlaciones en cualquier sentido (positivas o negativas) de tal manera que un color más oscuro implique una mayor correlación.

El análisis de la matriz de correlaciones muestra que las relaciones más fuertes se dan entre el tipo de firma y el tipo de notificación, así es muy probable que un documento que inicialmente es firmado de manera electrónica sea notificado por el mismo canal, de manera análoga es correcta la afirmación correspondiente para el canal presencial; sin embargo es importante resaltar que la correlación más exitosa se da en el canal electrónico, lo cual significa que un documento inicial tiene mayores probabilidades de ser notificado a través de este canal.

La relación inversa entre firma física y firma electrónica también se hace evidente en la matriz de correlaciones, con coeficientes negativos que oscilan alrededor del 0.25. Llama la atención sin embargo que la evidencia analítica no sugiera una correlación cercana a 0 como es de esperarse al ser procesos conceptualizados de manera excluyente. Aparentemente estos dos tipos de notificación cavarían y pueden ser más bien complementarios en la práctica.

Tabla 24: Matriz de correlaciones entre variables del SCE

	NumComunicaciónFirmaElectron	NumComunicaciónFirmaFiscal	NumComunicaciónNotificaciónElectron	NumComunicaciónNotificaciónUrbica	NumCasoCierreComuniónUrbica	NumCasosCierreAntesNotificación	NumCasosRegulaciónInfracciónesSinSanción	NumCasoRegPorCierreRuc	Casocondeclaconvalor	Casocondeclaencero	CasoconcepRechazados	NumCasosSinDeclaración	NumCasosEnviadosASanción	NumCasoCierreInfracción	NumResoluciónClasificaciónNotificaciónUrbica	NumResoluciónSanciónNotificaciónUrbica	NumCasosPendienteCierreSanción	NumSancionesNoUrbicas
NumComunicaciónFirmaElectron	1	-0,272	0,873	-0,253	-0,079	-0,012	-0,007	-0,004	-0,028	-0,009	-0,014	0,026	-0,028	-0,149	-0,042	-0,130	-0,050	-0,052
NumComunicaciónFirmaFiscal	-0,272	1	-0,264	0,569	-0,039	0,107	-0,006	0,007	-0,052	-0,030	-0,027	0,070	-0,175	-0,126	-0,037	-0,110	-0,181	-0,046
NumComunicaciónNotificaciónElectron	0,873	-0,264	1	-0,245	-0,077	-0,066	-0,006	-0,006	0,014	0,011	0,006	0,056	0,056	-0,142	-0,039	-0,120	0,022	-0,048
NumComunicaciónNotificaciónUrbica	-0,253	0,569	-0,245	1	-0,062	-0,054	-0,005	0,005	0,087	0,039	0,040	0,248	-0,059	-0,114	-0,033	-0,091	-0,083	-0,043
NumCasoCierreComuniónUrbica	-0,079	-0,039	-0,077	-0,062	1	-0,017	-0,002	-0,003	-0,063	-0,032	-0,031	-0,043	-0,070	-0,037	-0,011	-0,033	-0,070	-0,013
NumCasosCierreAntesNotificación	-0,012	0,107	-0,066	-0,054	-0,017	1	-0,001	-0,002	-0,055	-0,028	-0,027	-0,036	-0,061	-0,032	-0,009	-0,029	-0,061	-0,012
NumCasosRegulaciónInfracciónesSinSanción	-0,007	-0,006	-0,006	-0,005	-0,002	-0,001	1	0,000	-0,005	-0,003	-0,001	0,009	-0,006	-0,003	-0,001	-0,003	-0,006	-0,001
NumCasoRegPorCierreRuc	-0,004	0,007	-0,006	0,005	-0,003	-0,002	0,000	1	-0,006	-0,001	-0,004	-0,006	-0,010	-0,005	-0,002	-0,005	-0,010	-0,002
Casocondeclaconvalor	-0,028	-0,052	0,014	0,087	-0,063	-0,055	-0,005	-0,006	1	0,507	-0,008	-0,139	0,040	-0,041	0,074	-0,033	-0,056	-0,026
Casocondeclaencero	-0,009	-0,030	0,011	0,039	-0,032	-0,028	-0,003	-0,001	0,507	1	0,012	-0,071	0,027	-0,013	0,024	-0,005	-0,020	-0,011
CasoconcepRechazados	-0,014	-0,027	0,006	0,040	-0,031	-0,027	-0,001	-0,004	-0,008	0,012	1	-0,068	0,038	-0,023	0,029	-0,018	-0,015	-0,013
NumCasosSinDeclaración	0,026	0,070	0,056	0,248	-0,043	-0,036	0,009	-0,006	-0,139	-0,071	-0,068	1	-0,154	-0,082	-0,024	-0,073	-0,154	-0,029
NumCasosEnviadosASanción	-0,028	-0,175	0,056	-0,059	-0,070	-0,061	-0,006	-0,010	0,040	0,027	0,038	-0,154	1	-0,035	0,029	0,038	0,624	-0,009
NumCasoCierreInfracción	-0,149	-0,126	-0,142	-0,114	-0,037	-0,032	-0,003	-0,005	-0,041	-0,013	-0,023	-0,082	-0,035	1	0,085	0,707	-0,134	0,259
NumResoluciónClasificaciónNotificaciónUrbica	-0,042	-0,037	-0,039	-0,033	-0,011	-0,009	-0,001	-0,002	0,074	0,024	0,029	-0,024	0,029	0,085	1	-0,018	0,086	-0,006
NumResoluciónSanciónNotificaciónUrbica	-0,130	-0,110	-0,120	-0,091	-0,033	-0,029	-0,003	-0,005	-0,033	-0,005	-0,018	-0,073	0,038	0,707	-0,018	1	-0,017	-0,023
NumCasosPendienteCierreSanción	-0,050	-0,181	0,022	-0,083	-0,070	-0,061	-0,006	-0,010	-0,056	-0,020	-0,015	-0,154	0,624	-0,134	0,086	-0,017	1	0,007
NumSancionesNoUrbicas	-0,052	-0,046	-0,048	-0,043	-0,013	-0,012	-0,001	-0,002	-0,026	-0,011	-0,013	-0,029	-0,009	0,259	-0,006	-0,023	0,007	1

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor SPSS

El segundo grupo de correlaciones más importantes, se da entre la ubicación de documentos finales (Número de resoluciones de sanción notificadas Ubicadas) y número de casos cerrados en infracciones. Esta evidencia sugiere una ineficiencia en el proceso ya que son actividades excluyentes en la lógica del mismo: si se ubica las sanciones se entendería que son acciones ejecutivas de la Administración Tributaria, en consecuencia no cabría otro motivo de cierre que no sea la ejecución de la sanción en sí misma.

Por otra parte la elevada correlación entre los estados Enviado a Sanción y el estado Caso Pendiente de Cierre en sanción, significa que son etapas sinónimo en el proceso, o lo que es lo mismo y como ya se expuso anteriormente, que los casos que ameritan sanción, permanecen demasiado tiempo en espera de una sanción ejecutiva dilatando tiempos de ciclo y reduciendo el impacto del control en la retina de los contribuyentes.

Además de las correlaciones fuertes antes presentadas, existen otras quizás no tan evidentes pero que podrían posibilitar el uso del ACP, mismas que se exploran a continuación.

3.2.2. Selección de factores.

El siguiente paso metodológico del ACP, es la construcción de la matriz de “Comunalidades”. Las Comunalidades muestran la proporción de la varianza que puede ser explicada con el modelo de componentes principales (factores comunes) en una variable original, es decir la parte de cada variable original que puede ser explicada por un factor (Mahía, 2012). Los datos mostrados en la tabla 24 muestran éstos valores para cada variable original, para un ACP de 6 componentes.

La tabla 24 presenta evidencia de que el ACP genera una adecuada explicación de la varianza para la gran mayoría de variables originales, por ejemplo los factores llegan a explicar el 87% de la varianza de la variable firma electrónica, el 79% de los casos pendientes de cierre en sanción, el 75% de los casos con declaraciones con valor, etc.

Tabla 25: Comunalidades del ACP para las variables del SCE

Variables originales	Inicial	Extracción
NumComunicIniFirmaElectron	1,000	,873
NumComunicIniFirmaFisFasc	1,000	,650
NumComunicIniNotifElectron	1,000	,862
NumComunicIniNotificaUbica	1,000	,730
NumCasoCerrComulniNoUbic	1,000	,655
NumCasosCerrAntesNotifica	1,000	,770
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	1,000	,014
NumCasoRegPorCierreRuc	1,000	,002
Casocondeclaconvalor	1,000	,756
Casocondeclaencero	1,000	,698
Casoconcepsrechazados	1,000	,013
NumCasosSinDeclaracion	1,000	,505
NumCasosEnviadosASancion	1,000	,755
NumCasoCerrInfraccion	1,000	,863
NumResoluClausuNotifiUbica	1,000	,056
NumResoluSancioNotifiUbica	1,000	,743
NumCasosPendienteCierreSancion	1,000	,795
NumSancionesNoUbicadas	1,000	,088

Método de extracción: Análisis de Componentes principales.

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

Sin embargo y como elemento de apoyo en la tabla 25 se presenta analíticamente la existencia de elevada explicación de la varianza del modelo en su conjunto. Como se puede observar los 6 factores llegan a explicar el 54.6% de la varianza conjunta pese a la elevada dispersión de los datos que fue ampliamente abordada en el Capítulo II. También se comprueba que para explicar toda la dispersión se requerirían un total de 18 componentes (última fila de la Tabla 25).

Tabla 26: Varianza total explicada por el ACP de 6 factores

Componente	Autovalores iniciales			Sumas de las saturaciones al cuadrado de la extracción			Suma de las saturaciones al cuadrado de la rotación		
	Total	% de la varianza	% acumulado	Total	% de la varianza	% acumulado	Total	% de la varianza	% acumulado
1	2,330	12,944	12,944	2,330	12,944	12,944	2,047	11,370	11,370
2	1,990	11,053	23,997	1,990	11,053	23,997	1,843	10,241	21,610
3	1,728	9,603	33,599	1,728	9,603	33,599	1,724	9,578	31,188
4	1,544	8,577	42,176	1,544	8,577	42,176	1,588	8,821	40,009
5	1,192	6,622	48,798	1,192	6,622	48,798	1,569	8,715	48,724
6	1,045	5,803	54,601	1,045	5,803	54,601	1,058	5,877	54,601
7	1,027	5,706	60,307						
8	1,017	5,649	65,956						
9	1,001	5,564	71,520						
10	1,000	5,556	77,076						
11	,988	5,492	82,568						
12	,812	4,511	87,078						
13	,793	4,403	91,481						
14	,503	2,793	94,274						
15	,366	2,035	96,309						
16	,333	1,848	98,157						
17	,216	1,197	99,355						
18	,116	,645	100,000						

Método de extracción: Análisis de Componentes principales.

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

Se asume en la presente investigación la explicación de la proporción de la variabilidad de los datos que aportan los 6 primeros componentes de la Tabla 25. Se ha utilizado para generar la misma, el método de componentes principales, utilizando una matriz de correlaciones. La rotación de los ejes se ha realizado en el programa SPSS usando la metodología Varimax (en la dirección de la máxima variación).

3.2.3. Construcción y análisis de la matriz factorial

Dados los componentes principales antes descritos, en la Tabla 26 se presenta la matriz factorial, un arreglo donde se presentan las variables originales y los coeficientes a utilizarse para expresar cada componente como una combinación lineal de las mismas.

Tabla 27: Matriz de Componentes

Variables Originales	Componente					
	1	2	3	4	5	6
NumComunicIniNotifElectron	,814	-,287	-,223	,102	,236	,041
NumComunicIniFirmaElectron	,799	-,313	-,298	,100	,173	,092
NumComunicIniFirmaFisFasc	-,648	-,390	,059	-,042	,171	,209
NumComunicIniNotificaUbica	-,605	-,373	,189	,049	,431	-,047
NumCasoCerrInfraccion	-,163	,764	-,429	,137	,223	,030
NumResoluSancioNotifiUbica	-,126	,727	-,326	,094	,281	,069
NumSancionesNoUbicadas	-,045	,257	-,128	-,002	,021	-,055
NumResoluClausuNotifiUbica	,005	,145	,144	,084	-,034	-,075
NumCasosPendienteCierreSancion	,287	,275	,690	-,374	,145	,006
NumCasosEnviadosASancion	,290	,322	,672	-,258	,219	,031
Casoconcepsrechazados	,011	,004	,094	,022	,026	,053
Casocondeclaconvvalor	,012	,002	,339	,800	-,025	-,011
Casocondeclaencero	,018	,016	,300	,779	-,017	-,008
NumCasoCerrComulniNoUbic	-,065	,002	-,087	-,095	-,624	-,495
NumCasosSinDeclaracion	-,144	-,365	-,258	-,122	,435	-,284
NumCasosCerrAntesNotifica	-,091	-,073	-,087	-,082	-,333	,794
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,006	-,004	-,011	-,010	-,019	-,116
NumCasoRegPorCierreRuc	-,014	-,014	-,010	-,002	-,027	,028

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

A partir de las variables originales, se han construido 6 variables artificiales o componentes principales que agrupan a las primeras, cada coeficiente representa un autovalor o valor constante propio para transformar el eje de coordenadas original en una dirección distinta que es paralela a la máxima variación de los datos. Con este cambio de orientación se consigue el agrupamiento que permite reducir 18 variables originales a 6 factores. Es importante aclarar que la Matemática implícita al ACP excede el interés y el objetivo de la presente investigación, no obstante los resultados prácticos de esta técnica serán utilizados en las siguientes secciones para caracterizar los principales determinantes del Control Extensivo desde la evidencia empírica que aportan sus datos.

3.2.4. Interpretación de los factores.

A continuación se desarrolla la parte medular del ACP, la interpretación de las agrupaciones que analíticamente sugiere la Matemática. Se presenta un análisis para cada factor en el que se sugiere una interpretación basada en el conocimiento práctico del proceso de Control Extensivo y en toda la evidencia recopilada en la presente investigación.

Tabla 28: Importancia de las variables en el primer componente principal

Variables Originales	Componente
	1
NumComunicIniNotifElectron	,814
NumComunicIniFirmaElectron	,799
NumComunicIniFirmaFisFasc	-,648
NumComunicIniNotificaUbica	-,605
NumCasoCerrInfraccion	-,163
NumResoluSancioNotifiUbica	-,126
NumSancionesNoUbicadas	-,045
NumResoluClausuNotifiUbica	,005
NumCasosPendienteCierreSancion	,287
NumCasosEnviadosASancion	,290
Casoconcepsrechazados	,011
Casocondeclaconvalor	,012
Casocondeclaencero	,018
NumCasoCerrComuIniNoUbic	-,065
NumCasosSinDeclaracion	-,144
NumCasosCerrAntesNotifica	-,091
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,006
NumCasoRegPorCierreRuc	-,014

Método de extracción: Análisis de componentes principales.
a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

El primer componente principal recoge un 13% de la varianza total y está asociado con los documentos que nacen y se notifican de manera electrónica. Los coeficientes factoriales para este componente en las variables antes descritas se acercan a la unidad. *En consecuencia a lo anterior el Componente 1 representa la comunicación electrónica de casos de omisión.*

Tabla 29: Importancia de las variables en el segundo componente principal

Variables Originales	Componente
	2
NumComunicIniNotifElectron	-,287
NumComunicIniFirmaElectron	-,313
NumComunicIniFirmaFisFasc	-,390
NumComunicIniNotificaUbica	-,373
NumCasoCerrInfraccion	,764
NumResoluSancioNotifiUbica	,727
NumSancionesNoUbicadas	,257
NumResoluClausuNotifiUbica	,145
NumCasosPendienteCierreSancion	,275
NumCasosEnviadosASancion	,322
Casoconcepsrechazados	,004
Casocondeclaconvalor	,002
Casocondeclaencero	,016
NumCasoCerrComulniNoUbic	,002
NumCasosSinDeclaracion	-,365
NumCasosCerrAntesNotifica	-,073
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,004
NumCasoRegPorCierreRuc	-,014

Método de extracción: Análisis de componentes principales.
a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

El segundo factor se asocia con un fenómeno que se hizo evidente en la matriz de correlaciones: la relación cercana entre casos cerrados en infracción y documentos finales ubicados. Explica el 11% de la variación total y representa el fenómeno del *cierre de casos sin sanciones por falta de celeridad en el proceso*.

Tabla 30: Importancia de las variables en el tercer componente principal

Variables Originales	Componente 3
NumComunicIniNotifElectron	-,223
NumComunicIniFirmaElectron	-,298
NumComunicIniFirmaFisFasc	,059
NumComunicIniNotificaUbica	,189
NumCasoCerrInfraccion	-,429
NumResoluSancioNotifiUbica	-,326
NumSancionesNoUbicadas	-,128
NumResoluClausuNotifiUbica	,144
NumCasosPendienteCierreSancion	,690
NumCasosEnviadosASancion	,672
Casoconcepsrechazados	,094
Casocondeclaconvalor	,339
Casocondeclaencero	,300
NumCasoCerrComulniNoUbic	-,087
NumCasosSinDeclaracion	-,258
NumCasosCerrAntesNotifica	-,087
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,011
NumCasoRegPorCierreRuc	-,010

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

La tercera componente *representa el envío a sanción de casos que queda pendiente después de que se cumple el tiempo de presentación de la declaración, es decir el la sanción pendiente*. El hecho de que esta componente explique el 9.6% de la variación del proceso completa figura (junto con el segundo componente) de que son las acciones posteriores al cumplimiento del tiempo de justificación las que más incidencia tienen sobre el proceso.

Tabla 31: Importancia de las variables en el cuarto componente principal

Variables Originales	Componente 4
NumComunicIniNotifElectron	,102
NumComunicIniFirmaElectron	,100
NumComunicIniFirmaFisFasc	-,042
NumComunicIniNotificaUbica	,049
NumCasoCerrInfraccion	,137
NumResoluSancioNotifiUbica	,094
NumSancionesNoUbicadas	-,002
NumResoluClausuNotifiUbica	,084
NumCasosPendienteCierreSancion	-,374
NumCasosEnviadosASancion	-,258
Casoconcepsrechazados	,022
Casocondeclaconvalor	,800
Casocondeclaencero	,779
NumCasoCerrComulniNoUbic	-,095
NumCasosSinDeclaracion	-,122
NumCasosCerrAntesNotifica	-,082
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,010
NumCasoRegPorCierreRuc	-,002

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

El cuarto componente, con valores cercanos a la unidad representa la existencia de declaraciones de impuestos. Al unificar los coeficientes para los cuales se presentan los mayores valores, se puede apreciar que se trata del fenómeno complementario de la *existencia de la declaración*. No obstante es preciso aclarar que la existencia de la declaración no cierra el caso necesariamente ya que un caso podría notificar al contribuyente sobre una o varias obligaciones omisas.

Tabla 32: Importancia de las variables en el quinto componente principal

Variables Originales	Componente
	5
NumComunicIniNotifElectron	,236
NumComunicIniFirmaElectron	,173
NumComunicIniFirmaFisFasc	,171
NumComunicIniNotificaUbica	,431
NumCasoCerrInfraccion	,223
NumResoluSancioNotifiUbica	,281
NumSancionesNoUbicadas	,021
NumResoluClausuNotifiUbica	-,034
NumCasosPendienteCierreSancion	,145
NumCasosEnviadosASancion	,219
Casoconcepsrechazados	,026
Casocondeclaconvalor	-,025
Casocondeclaencero	-,017
NumCasoCerrComulniNoUbic	-,624
NumCasosSinDeclaracion	,435
NumCasosCerrAntesNotifica	-,333
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,019
NumCasoRegPorCierreRuc	-,027

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

El quinto componente principal es el más difícil de interpretar, presenta una relación inversa fuerte con el cierre de casos por fallas en la ubicación del contribuyente a la vez presenta una relación media con los casos sin declaración lo que hace pensar que agrupa la características de la falla total del control es decir, *los casos que no generan ningún resultado por no notificación del documento inicial, así como aquellos que no generan declaraciones pese a estar notificados.*

Tabla 33: Importancia de las variables en el sexto componente principal

Variables Originales	Componente 6
NumComunicIniNotifElectron	,041
NumComunicIniFirmaElectron	,092
NumComunicIniFirmaFisFasc	,209
NumComunicIniNotificaUbica	-,047
NumCasoCerrInfraccion	,030
NumResoluSancioNotifiUbica	,069
NumSancionesNoUbicadas	-,055
NumResoluClausuNotifiUbica	-,075
NumCasosPendienteCierreSancion	,006
NumCasosEnviadosASancion	,031
Casoconcepsrechazados	,053
Casocondeclaconvalor	-,011
Casocondeclaencero	-,008
NumCasoCerrComulniNoUbic	-,495
NumCasosSinDeclaracion	-,284
NumCasosCerrAntesNotifica	,794
NumCasosReguleninfraccionessinSancio	-,116
NumCasoRegPorCierreRuc	,028

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 6 componentes extraídos

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor (SPSS)

El sexto factor, *está relacionado con el fenómeno del error en la planificación de casos*, es decir con aquellos controles que no llegan a ejecutarse porque pese a constar dentro del plan de control, no pueden ser ejecutados ya que las obligaciones omisas son cumplidas en el intervalo de tiempo que va de la planificación del caso hasta la notificación del documento inicial.

En resumen la máxima variación del proceso de controles extensivos, ha sido determinada de manera analítica al utilizar la metodología del Análisis de Componentes Principales sobre la base de datos de controles extensivos, esta operación ha permitido agrupar las variables originales en 6 factores, que constituyen los principales determinantes de este tipo de control tributario, sin embargo al agrupar variables es preciso interpretar en los nuevos factores el significado de la asociación que se sugiere, la ilustración 6 sugiere una interpretación pragmática a la evidencia estadística.



Ilustración 6: Principales determinantes de los controles extensivos determinados mediante Análisis de Componente Principales y su efecto sobre el cumplimiento

Fuente: Bases de Datos SRI

Elaboración: Autor

Finalmente, es preciso recordar que la Análisis de Componente Principales es una técnica de preparación de datos, es decir un paso previo a un análisis matemático más robusto del problema que genere modelos de comportamiento o de relaciones causa - efecto más precisas tales como la regresión lineal multivariada o en términos generales las distintas técnicas que permite el modelado econométrico, mismas que deberán considerar, en el campo de la presente investigación, la naturaleza de series temporales que tienen los datos del Sistema de Controles Extensivos.

CONCLUSIONES

La presente investigación explora el proceso de Controles Extensivos llevado a cabo por la Administración Tributaria ecuatoriana en el último trienio, aunque hace énfasis analítico en el año 2014. Este tipo de controles a criterio del propio Servicio de Rentas Internas no debe buscar fines recaudatorios, sino de fomento de cultura, de cambio de comportamiento, sin embargo desde el análisis de la información disponible se observa que el objetivo se compromete debido a particularidades de la ejecución del proceso. La investigación presenta tres grandes módulos sobre los cuales se ensayan las conclusiones que continúan: el primer módulo es la revisión de trabajos precursores, el segundo el análisis de evidencia desde el punto de vista macro, a nivel de indicadores, y el tercero el uso de una metodología matemática para caracterizar los principales determinantes del proceso.

La revisión de la literatura especializada permitió determinar que la no presentación de obligaciones tributarias, en la forma y en los plazos en los que determina la Administración Tributaria no está definida estrictamente como evasión o elusión fiscal. Sin embargo la evidente consecuencia de la no presentación de información ante el organismo fiscal de control permite ubicar este concepto dentro de las llamadas conductas evasivas.

Es obligatorio presentar declaraciones impositivas por fuerza de la ley, aunque la omisión está realmente catalogada como una falta de menor jerarquía, o falta reglamentaria. La ausencia de información sobre las transacciones de los contribuyentes, es decir la falta de la declaración impositiva, complica para la Administración Tributaria la posibilidad de llevar a cabo su misión social, de esto se deriva la importancia estratégica de los Controles Extensivos para la misma.

Aunque no existen muchos trabajos especializados sobre el control a la omisión, los trabajos generales sobre evasión y elusión fiscal, son válidos para el proceso de Controles Extensivos, a mayor riesgo de detección menor omisión, a mayor sanción menor omisión, a mayor control mayor probabilidad de encontrar conductas elusivas alternativas. Por otra parte se evidencia que la segmentación es una buena práctica, al analizar los resultados diferenciados por tipo de contribuyente.

Los hechos estilizados analizados en el Capítulo II permitieron inferir que el proceso de control extensivo, presenta estacionalidad relacionada con la frecuencia de presentación de las declaraciones y anexos, está enfocada mayoritariamente en el control de las personas naturales

no obligadas a llevar contabilidad, presenta altos tiempos de ciclo, principalmente debido a una acumulación de casos en inventario y no genera gran recaudación ni cambio conductual.

Por otra parte el análisis de los datos históricos, permitió determinar que ha sido una herramienta de control principalmente para los contribuyentes con bajo número de transacciones y montos bajos, las personas naturales.

La observación de tiempos permitió concluir que el proceso no tiene control estadístico, en consecuencia se opera con un elevado y perjudicial inventario de casos. Es más probable ubicar documentos iniciales que finales, por ello la ejecución de sanciones se ve afectada y en consecuencia la generación de cultura.

La regularización es un estado del proceso, sólo cabe esperar la regularización en el periodo inmediatamente posterior a la notificación del documento inicial, la sanción derivada del incumplimiento no se puede ejecutar con celeridad, la consecuencia obvia es el incremento de casos pendientes de sanción y cierre que compiten en recursos por los casos de gestión reciente.

La recaudación generada por el proceso es baja, esto está alineado con la finalidad del control sin embargo es contradictorio que la planificación del proceso considere en contraposición criterios de prelación económicos.

Los contribuyentes notificados con controles extensivos durante el año 2014, cayeron en reincidencia. No existe evidencia de que la clausura genere mejor comportamiento que la sanción pecuniaria, de hecho se presenta menor índice de reincidencia entre los contribuyentes que recibieron sanción económica.

Los principales determinantes del cumplimiento de obligaciones tributarias omisas, determinados por el método analítico del Análisis de Componentes Principales cuyos factores son interpretados por el autor, son en orden decreciente: canal, cierre forzado de casos, mantener casos sin sanción de manera prolongada, presentación de declaraciones, falla total del proceso, y programación inadecuada de casos.

El canal más influyente en la variabilidad de los datos es el canal electrónico, influye positivamente en el cumplimiento de la omisidad.

El cierre forzado de casos que debían ser sancionados, explica la segunda mayor proporción de la variabilidad, afecta de manera negativa la brecha de presentación.

El tercer componente interpretado como sanciones en estado latente por tiempo prolongado, afecta negativamente el proceso, resta impacto al proceso sancionatorio.

No existe prevalencia de declaraciones en cero o con valor para la justificación de omisión

Se ha denominado falla total del proceso a los documentos iniciales no ubicados así como a los casos sin declaraciones (variables altamente correlacionadas). Constituyen una importante fuente de variación.

El último determinante principal del proceso lo componen las planificaciones que no llegan a ejecutarse por cierre antes de la emisión y/o notificación del documento inicial.

La evidencia estadística determinada a través del ACP respalda las conclusiones obtenidas a través del análisis macro de indicadores del Capítulo II.

RECOMENDACIONES

El análisis de componentes principales es una técnica de reducción de las dimensiones de los datos de un fenómeno con la finalidad de construir modelos un número menor de variables (factores). En virtud de anterior, el siguiente paso es construir relaciones causales entre los determinantes encontrados y resultados del proceso tales como el cumplimiento persuadido a través de notificación de casos omisos, el incumplimiento análogo, la recaudación y la reincidencia. Se sugiere por lo tanto construir dichos modelos a partir de los resultados de la presente investigación, se podrían plantear por ejemplo modelos logísticos a partir de los datos utilizados en los que la variable dicotómica dependiente sea el cumplimiento, si se generan o no declaraciones o recaudación, etc., con los componentes principales como variables regresoras.

Por otra parte dados elementos expuestos en el segundo capítulo, es recomendable que la Administración Tributaria mejore sus procesos de cierre de casos en controles extensivos, estandarizando actividades y focalizando sus esfuerzos en el cierre de brechas más que en la consecución de recaudación, un mejor cumplimiento en la presentación de declaraciones a largo plazo garantizará una mejora de la recaudación.

BIBLIOGRAFÍA

- Alink, M., & Van Kommer, V. (2011). *Manual de Administración Tributaria*. Amsterdam: Central Interamericana de Administraciones Tributarias, IBFD.
- Allingham, M., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics* 1, 323-338.
- Arellano, J., & Vittorio, C. (2013). *Tributación para el Desarrollo, Estudios para la reforma del sistema chileno*. Santiago: Uqbar Editores .
- Arias, R. (2008). Elusión Fiscal en el Impuesto a los Ingresos. *ANALES | ASOCIACION ARGENTINA DE ECONOMIA POLITICA*, 6.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2008). *Constitución del Ecuador*. Montecristi: Registro Oficial del Ecuador.
- Congreso Nacional del Ecuador. (1997). *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas*. Quito: Registro Oficial No 206 del 2 de Diciembre de 1997.
- Congreso Nacional del Ecuador. (2009). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial Suplemento 38 de 14-jun-2005 .
- Coronel, R. (2014). *Segmentación de Contribuyentes y Control de Omisos: Diagnóstico y Recomendaciones*. Quito: Instituto de Altos Estudios Nacionales.
- Cowell, F. (1990). *Cheating the Government: The Economics of Evasion*. Cambridge: MIT Press.
- Cowell, F. (2004). Carrots and Sticks in Enforcement. *Crisis in Tax Administration*, 230-275.
- Erard, B. (1992). The Influence of Tax Audits on Reporting Behavior. *The University of Michigan Press.*, 95-115.
- Gutiérrez, H., & Salazar, R. (2009). *Control Estadístico y Calida Seis Sigma*. Mexico D.F.: Mc Graw Hill.

- Mahía, R. (2012). *Redes de Información y Análisis de Datos*.
- Martínez, P. (2007). *DECISIONES DE COMPORTAMIENTO IRREGULAR Y EVASIÓN FISCAL EN LA EMPRESA. UN ANÁLISIS CAUSAL DE LOS FACTORES ORGANIZATIVOS (Tesis doctoral)*. Málaga: Universidad de Malaga.
- Meyers, F., & Sthepens, M. (2006). *Diseño de instalaciones de manufactura y manejo de materiales*. México D.F.: Prentice Hall.
- Moscoso, V. (2012). *Efectos de las clausuras en la Generación de Riesgo Tributario, Regional Austro, período 2008 - 2010*. Cuenca: Univeersidad Estatal de Cuenca.
- Quero, M., & Inciarte, K. (2012). *Clasificación de las Técnicas Estadísticas Multivariantes*. Maracaibo: Universidad Privada Dr. Rafael Beloso Chacín.
- Ramirez, J. (2007). *Modelo de Equilibrio General Aplicado Tributarios*. Quito: Departamento de Comunicación SRI.
- Real Academia Española de la Lengua. (09 de 06 de 2015). *Real Academia Española. Diccionario Usual*. Recuperado el 09 de 06 de 2015, de Real Academia Española. Diccionario Usual: <http://lema.rae.es/drae/srv/search?id=ZERIFq3znDXX2DnK97GQ>
- Rodriguez, J., Sanzo, M., & Suárez, J. (2006). Análisis económico de la actitud hacia el fraude fiscal en España. *Revista de Economía Pública*, 1-2.
- Servicio de Impuestos Internos de Chile. (09 de 06 de 2015). *DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE*. Recuperado el 09 de 06 de 2015, de DICCIONARIO BÁSICO TRIBUTARIO CONTABLE: http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_e.htm
- Servicio de Rentas Internas. (2012). *Procedimiento de Control de Omisos*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Servicio de Rentas Internas. (2014). *Estatuto Orgánico por Procesos*. Quito: Registro Oficial 897 del 22 de Febrero de 2013.
- Servicio de Rentas Internas. (2014). *Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*. Quito: Registro Oficial: SRO 322 Fecha de la Noticia: 29/ago/2014.

- Servicio de Rentas Internas. (2015). *Informe Gerencial Operativo IGO*. Quito: Servicio de Rentas Internas (Documento Interno).
- Sotomayor, B. (01 de 08 de 2015). *Biblioteca Digital Escuela Politécnica Nacional*. Obtenido de <http://bibdigital.epn.edu.ec/bitstream/15000/8395/1/CD-5733.pdf>
- Torres, D., Jimenez, H., Uriguen, O., & Quiñonez, E. (2012). *La moralidad tributaria y riesgo de evasión tributaria. Caso de estudio con las sociedades del Ecuador registradas en el Servicio de Rentas Internas (SRI)*. Guayaquil: Escuela Superior Politécnica del Litoral.
- www.cef.gob.ec. (13 de 01 de 2015). *Página web del Centro de Estudios Fiscales*. Obtenido de <https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/mod/book/view.php?id=1133&chapterid=782>
- www.ciat.org. (13 de 01 de 2015). *Página web del Centro Interamericano de las Administraciones Tributarias*. Obtenido de <http://www.ciat.org/index.php/es/productos-y-servicios/ciatdata/anexos-estadisticos.html>
- www.sri.gob.ec. (13 de 01 de 2015). *Portal web, Servicio de Rentas Internas del Ecuador*. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/67;jsessionid=s74apH3zJ-7JJ5AO9pEjoISB.398a7834-942e-3017-a25f-ea5a1b654bd2>
- Yanez, J. (09 de 06 de 2015). *Centro de Estudios Tributarios de Chile*. Recuperado el 09 de 06 de 2015, de Centro de Estudios Tributarios de Chile: http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=54:evasion-versus-elucion&catid=30:no4mayo-2010&Itemid=38