**INFORME FORENSE**

**1.- DATOS GENERALES**

|  |  |
| --- | --- |
| **JUDICATURA** | **TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO No. 3 SEDE EN CUENCA** |
| **EXPEDIENTE FISCAL** |  |
| **Nombre y Apellido de la Perito** | **JAIME ADRIANO RODRIGUEZ URUCHIMA** |
| **Actividad Calificada** | **Contador Público Auditor**  **Especialidad Contabilidad y Auditoría**  **Subespecialidad Tributación Fiscal** |
| **N° de Calificación y Acreditación** | **265988** |
| **Fecha de terminación de la calificación y acreditación** | **21 de octubre de 2021** |
| **Dirección de contacto** | **Antonio Lloret Bastidas 782** |
| **Teléfono fijo de contacto** | **074054278** |
| **Teléfono celular de contacto** | **0999237210** |
| **Correo electrónico de contacto** | [**jaru92@hotmail.com**](mailto:jaru92@hotmail.com) |

**2.- ANTECEDENTES.**

Este trabajo pericial, se ha elaborado en cumplimiento a lo requerido por el Contribuyente con el objeto de determinar si las glosas impuestas por la Administración Tributaria, se compadecen a la realidad contable y económica del contribuyente, principalmente, si los ingresos, costos y gastos, determinados por el SRI son correctos, y si los mismos fueron determinados en base a consideraciones técnicas aceptables.

Cabe señalar que el tipo de determinación practicado por la Administración Tributaria, conforme lo ha señalado en el Acta de Determinación No. 01201924902235589, correspondiente al imp rta 2012 emitidio por la secretaria es una determinación que en parte se lo hace en forma DIRECTA, y respecto de otras glosas, (específicamente INGRESOS) se lo hace de forma PRESUNTIVA.

La base legal para este tipo de determinaciones, en que fundamenta la Administración su actuación son los artículos siguientes:

“*Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en su base de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador…”*

*Art. 92.- Forma Presuntiva. - Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.*

*Las normas de la determinación presuntiva podrán ser aplicables en la emisión de liquidaciones de pago por diferencias en la declaración o resolución de aplicación de diferencias, por parte de la. Administración Tributaria, exclusivamente en los casos en los que esta forma de determinación proceda de conformidad con el artículo 24 y 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y de forma motivada por la Administración Tributaria, precautelando la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y su realidad económica. En el desarrollo del procedimiento administrativo se deberá garantizar el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa de los contribuyentes, constitucionalmente establecidos”*.

El Artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno en la parte que al presente caso corresponde, expone:

*“…la determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros,* ***siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo…”***(la negrilla y subrayado me pertenecen)

El mismo Artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno respecto a la determinación presuntiva señala:

“*La administración realizará la determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o, cuando habiendo presentado la misma no estuvieses respaldada en la contabilidad o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados, especialmente las que se detallan a continuación, no sea posible efectuar la determinación directa:*

*1.- Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición;*

*2.- No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas;*

*3.- Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas;*

*4.- Cuentas bancarias no registradas; y,*

*5.- Incremento injustificado de patrimonio*”

Articulo 24 y articulo 25

En fojas 15/221 del Acta de Determinación referida se cita lo que dispone el artículo 268 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno: *“Casos en los que la Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva.- La Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva, entre otros, en los siguientes casos:*

1. *Cuando el sujeto pasivo no haya presentado su declaración de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, la Administración Tributaria verificare a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración.*
2. *Cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalden su declaración*
3. *Cuando después de notificada la orden de determinación directa, se haya notificado al sujeto pasivo tres requerimientos de información y este no entregue la información solicitada dentro de los 30 días siguientes a la notificación del último requerimiento.*

La variación que se genera con la aplicación de la Determinación Directa y Presuntiva aplicada por la Administración Tributaria, versus el valor determinado por el Sujeto Pasivo en su declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2012 es la siguiente:



**3.- OBJETO DE ESTA EXPERTICIA:**

Analizar los documentos el acta de determinación tributaria, los documentos que reposan en el expediente administrativo, así como también la documentación física y archivos con los que cuente el contribuyente, y realizar un análisis especialmente en lo referente a INGRESOS que han sido determinados por parte de la Administración Tributaria como RENTAS PRESUNTAS no declaradas por el sujeto pasivo, así como también los costos y gastos que fueron determinados como presuntivos por la Administración.

**4.- ALCANCE DE LA PERICIA**

El informe comprenderá la revisión del ACTA DE DETERMINACION No. 01201924902235589 la documentación que acredite la actividad económica del contribuyente, la documentación de respaldo, informes emitidos al respecto y demás documentación que permita llegar a conclusiones sobre el tema en análisis.

**5.- METOLOGIA**

**DE LA DOCUMENTACION EXIBIDA:**

La documentación ha sido analizada aplicando procedimientos de auditoría y técnicas contables en vigencia.

**5.1 AUDITORIA FINANCIERA, AUDITORIA CONTABLE**

El trabajo encomendado tiene como objetivo principal proporcionar los elementos suficientes para determinar la existencia o no documentación y aplicación de procedimientos que permitan de forma clara determinar los valores glosados.

1. Revisión y análisis de los documentos que respaldan la contabilidad, con la información en forma detallada cuyas copias me fueran proporcionadas.

Para efectos del presente trabajo es importante señalar los conceptos de Auditoria Financiera y Auditoria Contable:

**3.2 AUDITORIA FINANCIERA. -**

**Concepto. -** La auditoría financiera consiste en examinar a los estados financieros y/o transacciones económicas históricas y a través de ellos las operaciones financieras realizadas por el ente contable, con la finalidad de emitir una opinión técnica y profesional.

"Consiste en el examen de los registros, comprobantes, documentos y otras evidencias que sustentan los estados financieros de una entidad u organismo, efectuado por el auditor para formular el dictamen respecto de la razonabilidad con que se presentan los resultados de las operaciones, la situación financiera, los cambios operados en ella y en el patrimonio; el que sirve para determinar el cumplimiento de las disposiciones legales y para formular comentarios, conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar los procedimientos relativos a la gestión financiera y al control interno".

Basados en el examen de los elementos que conforman los resultados del proceso son los que el **auditor** esté en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, y tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener una certeza razonable sobre:

1. La autenticidad de los hechos y fenómenos que reflejan los estados financieros.

2. Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos utilizados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.

*3. Que los estados financieros estén preparados y revelados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas Ecuatorianas de Contabilidad y la normativa de contabilidad gubernamental vigente.*

*Para...” obtener estos elementos, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias* ***específicas del trabajo****, con la oportunidad y alcance que juzgue necesario en cada caso, los resultados deben reflejarse en papeles de trabajo que constituyen la evidencia de la labor realizada” (la negrilla y el subrayado me corresponde)*

El Objetivo General de una auditoría, es dictaminar sobre la razonabilidad de datos y resultados expuestos.

En tanto que en la contabilidad financiera, una Auditoria Contable.- Es una evaluación independiente por la cual los estados financieros de una empresa, se presentan para su revisión, entendiéndose como empresa todo ente económico que registre actividad comercial.

La auditoría contable es el análisis crítico y sistemático que practica una persona o grupo de personas neutrales del sistema auditado. Es una auditoria operada por un profesional experto en libros de contabilidad y registros contables para verificar la razonabilidad de la información comprendida en ellos y sobre si cumple o no las normas contables.

Por lo que en función de estos conceptos para el desarrollo de la presente experticia se ha considerado los aspectos técnicos de Contabilidad y Auditoría.

**6.- DESARROLLO:**

El Contribuyente COELLAR LITUMA GENARO MAURICIO presentó su declaración anual de impuesto a la Renta mediante formulario No. 64413044 con fecha 25 de marzo de 2013 y con fecha 30 de mayo de 2013 se presenta sustitutiva mediante formulario No. 67311842.

Las actividades económicas que mantuvo el Contribuyente durante el periodo fiscal 2012, según su REGISTRO UNICO DE CONTRIBUYENTES, fueron las siguientes:

-Servicio de alojamiento prestado por Hostería.

-Compra venta, alquiler, y explotación de bienes inmuebles propios o arrendados, como: edificios de apartamento y vivienda; edificios no residenciales, incluso salas de exposiciones; instalaciones para almacenaje, centros comerciales y terrenos, incluye el alquiler de casas y apartamento.

-Explotación de criaderos de camarones; camaronera.

-Actividades de alquiler de bienes inmuebles a cambio de una retribución o por contrato. (Locales comerciales).

-Venta de comidas y bebidas en restaurantes, incluso para llevar.

-Transmisión de sonido, imágenes, datos y otro tipo de información por cable. (Transmisión TV por cable)

Dentro de estas actividades económicas, el contribuyente reflejó en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012, los siguientes INGRESOS:



Dentro del proceso de Determinación, la Administración Tributaria habría detectado mediante cruces de información, ingresos que ha decir de ella, corresponderían a “OTROS INGRESOS”, sin que exista un análisis a profundidad de, si esos ingresos, podrían ser atribuibles a las actividades económicas reflejadas en el RUC del contribuyente.

Los ingresos que fueron determinados como “otros ingresos” por parte de la Administración Tributaria son los siguientes:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| INGRESOS DETERMINADOS | | REF. |
|  |  |  |
| INGRESOS PRESUNTIVOS | 4.931.594,61 | Cuadro Nro. 62 |

Respecto de estos ingresos, que constan en el Cuadro 62 del Acta de Determinación, se procede a realizar un análisis para verificar si los mismos pueden considerarse como ingresos gravados, o si corresponden a otro tipo de ingresos tales como: devoluciones, prestamos, ingresos exentos, u otras fuentes no gravables.



En relación a este cuadro, se procede a explicar:

En principio la Administración Tributaria detecta como ingresos en cuentas bancarias, el valor de 7.282.629,70 dólares; sin embargo, luego de la presentación de los reparos del contribuyente, justifica y por tanto disminuye, los valores correspondientes a “depósitos por préstamos bancarios, movimientos entre cuentas, venta de un bien inmueble, venta de vehículo y el total de ingresos reportados en la declaración de impuesto a la Renta del contribuyente, quedando un valor a justificar de $ 4.931.594,61. Respecto de este valor, se procede a revisar si existen justificaciones de los depósitos reflejados en las cuentas bancarias, detectando la existencia de $ 340.397,30 generados por movimientos entre cuentas no considerados por la Administración Tributaria; las justificaciones de este valor, se encuentran debidamente anexadas a este informe pericial. A continuación se detalla mediante cuadro, los valores que en un principio no fueron justificados por la Administración Tributaria, por ausencia de respaldos, y que a la fecha de este informe pericial, al evidenciar la existencia de respaldos, se procede a la reclasificación y justificación:

|  |  |
| --- | --- |
| **RESUMEN DE DÉPOSITOS MOVIMIENTO ENTRE CUENTAS** | |
|  |  |
| **DETALLE** | **VALOR** |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 4000405898 **(CUADRO ANEXO NO. 1)** | 199.899,19 |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 4000405898 **(CUADRO ANEXO NO. 2)** | 20.000,00 |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 4000442351 **(CUADRO ANEXO NO. 3)** | 49.610,36 |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 5755028000 **(CUADRO ANEXO NO. 4)** | 45.364,00 |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 4000442351 **(CUADRO ANEXO NO. 5)** | 4.523,75 |
| Depósito en Cta. Cte. Nro. 40000195494 **(CUADRO ANEXO NO. 6)** | 21.000,00 |
| **Total depósitos entre cuentas:** | **340.397,30** |

Con relación al rubro “VALORES SENTENCIADOS”, es importante señalar, que dentro del proceso judicial 01281-2019-00341, **(ANEXO NO. 7)** en el que, mediante sentencia, se ha reconocido por parte de los denunciantes, que el valor de $ 465.513,20, corresponde a la devolución de capital, toda vez que, habría existido un préstamos a estas personas, producto del cual, se instauró una acción penal, que no es objeto de esta pericia, pero que sin embargo, cabe traer al caso, lo expuesto en dicha sentencia, pues ella reitero, existe el reconocimiento de que parte de los ingresos recibidos por el contribuyente, corresponde a devolución de capital.

Con este análisis, en este informe pericial se concluye que, el monto de ingresos no justificados, asciende a $ 4.125.684,11.

Ahora bien, la Administración Tributaria, luego de determinar los INGRESOS PRESUNTOS, procede a determinar los COSTOS Y GASTOS PRESUNTOS, y para ello indica:

“*La Administración Tributaria, al haber verificado en la información que posee y en sus bases de datos, que el contribuyente ha efectuado gastos adicionales, a los determinados de manera directa, y; considerando que en el presente proceso se ha determinado de manera presuntiva, otros ingresos gravados no declarados; en atención a lo que dispone el numeral 7 del artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que dispone: (…) 7.- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley (…), presume que dichos gastos adicionales verificados, han servido al contribuyente para obtener, mantener y/o mejorar sus ingresos determinados presuntivamente, y por tal motivo procederá a incluir dichos gastos como parte de las depuraciones de los Otros Ingresos Gravados no declarados por el contribuyente, para obtener la base imponible presuntiva correspondiente al ejercicio fiscal 2012.”*

Para verificar si estos “gastos adicionales” podrían ser considerados como distintos a los que sirvieron para generar ingresos que si fueron declarados por el contribuyente, y que por tanto, serían los que sirvieron para generar los ingresos no declarados por el contribuyente, dentro de esta pericia se analizó el concepto por el cual se generaron los gastos, para verificar si podrían corresponder a gastos de las otras actividades económicas.

El resumen se expone en el **(CUADRO ANEXO NO. 8)** que forma parte integrante de este informe.

Del análisis realizado, se establece que, muchos de los gastos que la Administración Tributaria utiliza para determinar como “COSTOS O GASTOS PRESUTIVOS” atribuibles a la generación de otros ingresos no declarados, están íntimamente vinculados a la generación de los ingresos que SI FUERON DECLARADOS POR EL CONTRIBUYENTE, por tanto, estos costos y gastos deberían ser reconocidos como deducibles, por haber servido para generar las rentas debidamente declaradas, y no como costos o gastos atribuibles a los ingresos de otra fuente, que, dicho sea de paso, la Administración Tributaria no determina el origen de los mismos, y por tanto mal podría atar costos y gastos a la generación de ingresos que no se determina su origen.

Por ello, si no se puede determinar los costos y gastos atribuibles a dichos ingresos, técnicamente correspondería la aplicación de coeficientes de determinación presuntiva; para ello, partiendo del hecho que el contribuyente mantiene actividades de tipo empresarial, y que, el propio SRI en la Liquidación del Impuesto, atribuye la utilidad generada por estos ingresos a la Sociedad Conyugal, situación que solo puede hacerse cuando nos encontramos frente a una actividad de tipo empresarial, se concluye que el coeficiente de determinación presuntiva determinado para el ejercicio fiscal 2012, que más se acerca al caso sujeto a análisis es el siguiente:

GRUPO K: Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Código actividad | Actividad económica | Para el total de activos | Para el total de ingresos | Para el total de costos y gastos |
| K749 | ACTIVIDADES EMPRESARIALES N.C.P | 0.4878 | 0.4660 | 0.8057 |

Tomando en consideración el rubro que arroja un mayor valor de base imponible, se parte del total de ingresos determinados en este informe pericial, esto es $ 4.125.684,11 multiplicado por 0.4660 como coeficiente de determinación presuntiva como se aprecia en el cuadro siguiente:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| CALCULO BASE IMPONIBLE PRESUNTIVA | | REF. |
|  |  |  |
| INGRESOS PRESUNTIVOS | 4.125.684,11 | Cuadro Nro. 62 |
| (x) COEFICIENTE DE ESTIMACIÓN PRESUNTIVA | 0,4660 | K749.- ACTIVIDADES EMPRESARIALES N.C.P |
| (=) BASE IMPONIBLE PRESUNTIVA | 1.922.568,80 |  |

En base a esta determinación de la base imponible, se procede a realizar la liquidación para determinar el Impuesto a la Renta que le correspondería pagar al Sujeto Pasivo:



**7.- CONCLUSIONES.-**

Dentro de la ejecución del presente informe forense se evidencio hechos practicados por la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación presentada en el Acta de Determinación No. 01201924902235589, mismos que los recalco a continuación:

* La Administración Tributaria determina $ 4.931.594,61 como “INGRESOS PRESUNTIVOS”, sin llegar a determinar el origen de estos, simplemente determinándolos como “OTROS INGRESOS”.
* La Administración Tributaria determina $ 326.124,20 como “COSTOS O GASTOS PRESUTIVOS” atribuibles a los “INGRESOS PRESUNTIVOS”, valores que están íntimamente vinculados con las actividades económicas que mantuvo el Contribuyente durante el periodo fiscal 2012, y que por tanto serían atribuibles a esos ingresos y no a “otras rentas”.
* La determinación presuntiva es un instrumento que le permite a la Administración Tributaria cuantificar una obligación tributaria en base a la determinación de los “INGRESOS PRESUNTIVOS” y sus “COSTOS O GASTOS PRESUNTIVOS” directamente relacionados, si solo fuera posible la determinación de uno de estos elementos se entenderá que no es posible la determinación presuntiva por indicios, y que por tanto lo procedente era la realización de una determinación de tipo presuntiva por coeficientes.
* Lo expuesto en los puntos anteriores evidencia que la Administración Tributaria no llevo a cabo un debido proceso en la determinación presuntiva presentada en el Acta de Determinación No. 01201924902235589.
* En este caso ante la falta del elemento “COSTO O GASTO PRESUNTIVO” técnicamente correspondería la aplicación de coeficientes de determinación presuntiva K749 ACTIVIDADES EMPRESARIALES N.C.P.
* Adicional se justificaron valores por concepto de INGRESOS por un valor de $ 465.513,20 (valores sentenciados) y $ 340.397,30 (movimientos entre cuentas), mismos que no deben ser considerados como parte de los otros ingresos no declarados por el Contribuyente, quedando así una base para la aplicación del coeficiente de determinación presuntiva por $ 4.125.684,11; y, luego de aplicar el coeficiente se determinó una base imponible por $ 1.922.568,80.
* Con la base imponible determinada se realizó la liquidación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012, determinado un impuesto a pagar por $ 327.882,72.

**8.- ANEXOS.-**

* **CUADRO ANEXO NO. 1.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 4000405898 y sus respectivas copias.
* **CUADRO ANEXO NO. 2.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 4000405898 y sus respectivas copias.
* **CUADRO ANEXO NO. 3.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 4000442351 y sus respectivas copias.
* **CUADRO ANEXO NO. 4.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 5755028000 y sus respectivas copias.
* **CUADRO ANEXO NO. 5.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 4000442351 y sus respectivas copias.
* **CUADRO ANEXO NO. 6.-** Detalle de depósitos en Cta. Cte. Nro. 40000195494 y sus respectivas copias.
* **ANEXO NO. 7.-** Copia sentencia proceso judicial 01281-2019-00341.
* **CUADRO ANEXO NO. 8.-** Detalle de “COSTOS O GASTOS PRESUTIVOS” atribuibles a las actividades económicas que mantuvo el Contribuyente durante el periodo fiscal 2012.

**9.- DECLARACION JURAMENTADA.-**

Declaro bajo juramento que el presente informe es independiente y corresponde a mi real convicción profesional siendo verdadera toda la documentación a la que me he referido así como la información proporcionada.

SEUO.

**10.- FIRMA Y RUBRICA**

Atentamente,

CPA. Jaime Rodríguez Uruchima

Perito Judicial – Tributación Fiscal

No. de Calificación y acreditación Nro.: 265988