

**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

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

TEMA:

**Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del
comercio irregular de cigarrillos.**

AUTORA:

Romero Duarte, Viviana Stefania

**Trabajo de titulación previo a la obtención del grado de
ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA
REPUBLICA DEL ECUADOR**

TUTOR:

Ab. Monar Viña, Eduardo Xavier, Mgs.

**Guayaquil, Ecuador
2 de febrero del 2024**



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación fue realizado en su totalidad por **Romero Duarte, Viviana Stefania** como requerimiento para la obtención del Título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**.

TUTOR



Firmado electrónicamente por:
**EDUARDO XAVIER
MONAR VINA**

f. _____

Ab. Monar Viña, Eduardo Xavier, Mgs.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

Dra. Pérez Puig-Mir, Nuria

Guayaquil, a los 2 días del mes de febrero del año 2024



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA CIENCIAS SOCIALES
Y POLITICAS
CARRERA DERECHO**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Romero Duarte, Viviana Stefania

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación, **Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del comercio irregular de cigarrillos**, previo a la obtención del Título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

Guayaquil, a los 2 días del mes de febrero del año 2024

LA AUTORA

f. _____

Romero Duarte, Viviana Stefania



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

AUTORIZACIÓN

Yo, Romero Duarte, Viviana Stefania

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del comercio irregular de cigarrillos**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 2 días del mes de febrero del año 2024

LA AUTORA

f. _____

Romero Duarte, Viviana Stefania



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES
Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

REPORTE DE COMPILATIO

 CERTIFICADO DE ANÁLISIS
magister

tesis viviana romero

2%
Textos sospechosos

< 1% Similitudes
0% similitudes entre comillas
< 1% entre las fuentes mencionadas

2% Idioma no reconocido

Nombre del documento: COMPILATIO - TESIS ROMERO DUARTE VIVIANA -.pdf ID del documento: c55a0bbac40b1fb45b0fb543cf2fa2950cfe3c95 Tamaño del documento original: 197,67 kB Autor: viviana Romero	Depositante: viviana Romero Fecha de depósito: 18/1/2024 Tipo de carga: url_submission fecha de fin de análisis: 19/1/2024	Número de palabras: 5519 Número de caracteres: 38.489
--	---	--

TUTOR


f. 
Firmado electrónicamente por:
EDUARDO XAVIER
MONAR VIÑA

Ab. Monar Viña, Eduardo Xavier, Mgs.

LA AUTORA

f. 

Romero Duarte, Viviana Stefania

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios, por haber permitido culminar esta etapa de estudio y otorgarme sabiduría, conocimiento y capacidad para entender la gran responsabilidad y sacrificio que significa el estudio.

A mis padres y hermanos , por brindarme ese gran apoyo incondicional en cada momento de mi vida.

A mis profesores, que siempre estuvieron prestos a prepararnos y a darnos su mano amiga cuando los necesitamos

Y a todas aquellas personas que de una u otra manera hicieron posible el cumplimiento de mi meta trazada.

DEDICATORIA

Después de una ardua tarea que el ser humano realiza con dedicación y perseverancia se puede observar el fruto de ese gran esfuerzo, y es hoy que un sueño se ha convertido en realidad, estas razones me impulsan a dedicar este trabajo.

A mis familiares que me impulsaron y apoyaron en todo momento de mi vida, inculcandome siempre valores y perseverancia en toda accion que emprendiera.



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

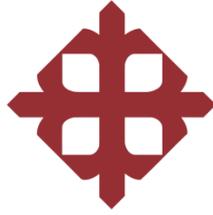
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____
OPONENTE

f. _____
Dr. LEOPOLDO XAVIER ZAVALA EGAS
DECANO

f. _____
Ab. MARITZA REYNOSO GAUTE, Mgs.
COORDINADOR DEL ÁREA



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

Facultad: Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas

Carrera: Derecho

Período: UTE B-2023

Fecha: 2 de febrero del año 2024

ACTA DE INFORME FINAL

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado **Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del comercio irregular de cigarrillos** elaborado por la estudiante **Romero Duarte, Viviana Stefania**, certifica que durante el proceso de acompañamiento dicho estudiante ha obtenido la calificación de (), lo cual lo califica como APTA PARA LA SUSTENTACIÓN.



firmado electrónicamente por:
EDUARDO XAVIER
MONAR VIÑA

f. _____

Ab. Monar Viña, Eduardo Xavier, Mgs.

DOCENTE TUTOR

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	XII
ABSTRACT.....	XIII
INTRODUCCIÓN	2
CAPÍTULO I.....	3
NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES GRAVADO A LOS CIGARRILLOS	3
1.1 Elementos del Impuesto a los Consumos Especiales	3
1.1.1 Objeto del impuesto.....	3
1.1.2 Hecho generador	3
1.1.3 Sujeto activo y Sujeto Pasivo.....	4
1.1.4 Exenciones y no sujeción del pago del impuesto a los consumos especiales..	4
1.2 Impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos.....	6
1.2.1 Finalidad del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos ..	6
1.2.2 Base imponible del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos	7
1.2.3 Forma de imposición del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos	7
1.2.4 Tarifas del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos	8
CAPÍTULO II	9
EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES PRODUCTO DEL COMERCIO IRREGULAR DE CIGARRILLOS	9

2.1 Evasión tributaria del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo	9
2.1.1 Generalidades de la evasión fiscal	9
2.1.2 El Comercio informal de cigarrillos y su procedencia contrabandista	10
2.2 Marco legal de las sanciones a la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo.....	12
2.2.1 Sanciones tributarias pecuniarias.....	12
2.2.2 Sanciones de privación de derechos.....	13
2.2.3 Delito relacionado con la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo.....	13
2.3 Efectos de la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo.....	14
2.3.1 Disminución de la efectividad de las medidas de control del consumo de cigarrillos	14
2.3.2 Aumento del gasto público en salud relacionado al tabaquismo	15
2.3.3 Reducción de la recaudación fiscal del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo.....	15
CONCLUSIONES	17
RECOMENDACIONES	18
REFERENCIAS.....	19

RESUMEN

La presente investigación aborda el problema jurídico que consiste en la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravados al cigarrillo. El mismo que se origina producto del comercio ilícito que, generalmente se encuentra relacionado con el contrabando. El principal propósito de la implementación del impuesto a los cigarrillos es la reducción del consumo y la obtención de recursos para financiar el gasto público de las enfermedades relacionadas con el tabaquismo. No obstante, se ha producido un considerable aumento del comercio irregular del cigarrillo, lo que ocasiona que el Estado deje de percibir una gran cantidad de recursos, así mismo produce que no se pueda cumplir con la principal finalidad del tributo mencionado, el cual es disminuir el consumo de los cigarrillos y así las enfermedades ocasionadas por el mismo.

Palabras Clave: Impuesto a los Consumos Especiales, tributos al cigarrillo, evasión fiscal, contrabando, tabaquismo, sanciones tributarias.

ABSTRACT

This research addresses the legal problem consisting of the evasion of the excise tax levied on cigarettes. This tax is originated as a result of illicit trade, which is generally related to smuggling. The main purpose of the implementation of the cigarette tax is to reduce consumption and to obtain resources to finance public spending on smoking-related diseases. However, there has been a considerable increase in the irregular cigarette trade, which has caused the State to lose a large amount of resources, thus preventing it from fulfilling the main purpose of the tax, which is to reduce the consumption of cigarettes and thus the diseases caused by it.

Key words: Special Consumption Tax, cigarette taxes, tax evasion, smuggling, smoking, tax penalties.

INTRODUCCIÓN

Según el Ministerio de Salud Pública del Ecuador (2022), cada día fallecen diecinueve personas producto del consumo del tabaco. El 10% de la población de entre 18 a 69 años lo consume. Esto genera que, el Ecuador gaste alrededor de \$ 658 millones de dólares en el gasto público de cada año, es decir aproximadamente el 7,9% del presupuesto anual en salud.

En virtud de aquello, se ha establecido al cigarrillo dentro de los grupos de productos que se encuentran gravados con el impuesto a los consumos especiales. El mismo que consta de una tarifa específica impuesta a cada unidad de cigarrillo. El propósito de esta política tributaria es de reducir el consumo de tabaco y obtener los recursos que puedan ser destinado al gesto público relacionado con enfermedades producto del tabaquismo.

A pesar del propósito establecido a la recaudación del presente impuesto, se ha generado un efecto adverso, el cual consiste en un considerable aumento del comercio ilícito de cigarrillos. Según INMAVER (2021), en un estudio de mercado realizado a nivel nacional, el 80% de los cigarrillos que se consumen en Ecuador, son de origen ilegal. Una de las principales causas por la que los consumidores eligen estos productos es debido a que una caja de cigarrillos en el mercado ilícito puede llegar a costar cuatro veces menos que en el mercado legal.

Esto implica una problemática tributaria debido a que, de acuerdo con la Agencia Nacional de Regulación (2021) Estado pierde alrededor USD 270 millones anuales en recaudación del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos. Esto según fuentes oficiales, sin embargo, debido a la irregularidad del comercio y la dificultad de la obtención de la información, es probable que la cifra sea aún mayor.

En razón de ello, es relevante analizar la presente problemática jurídica que permita analizar la evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales gravados al cigarrillo con el fin de conocer sus implicaciones y establecer recomendaciones para contrarrestar la misma.

CAPÍTULO I

NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES GRAVADO A LOS CIGARRILLOS

1.1 Elementos del Impuesto a los Consumos Especiales

1.1.1 Objeto del impuesto

Según Torres Heredia (2019), el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) grava algunos productos, sean de origen nacional o extranjero. El mencionado autor considera que las finalidades del ICE son las siguientes: a) Establecer ciertas limitaciones en el consumo de ciertos bienes que poseen costos elevados de carácter social y; b) Determinar un tributo a la adquisición de los bienes y servicios que han sido considerados como suntuosos.

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004), establece como objeto el Impuesto a los Consumos Especiales a los servicios y bienes, que se describen en el artículo 82 de la mencionada ley, ya sean estos de procedencia nacional o extranjera. En dicho artículo se establecen cinco grupos de los siguientes bienes y servicios gravados con el ICE: i) Productos del tabaco, bebidas gaseosas con azúcar menor a 25 gramos, perfumes, armas de fuego, focos incandescentes; ii) Vehículos motorizados, camionetas y aviones; iii) Servicios de la televisión pagada y cuotas de clubes sociales; iv) Cigarrillos, alcohol, cerveza industrial y artesanal; v) Bebidas no alcohólicas con azúcar mayor a 25 gramos y fundas plásticas,

1.1.2 Hecho generador

El artículo 78 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) divide en tres grupos la delimitación del hecho generador: a) En el consumo de bienes de producidos a nivel nacional, el hecho generador es la primera transferencia a título gratuito u oneroso que es efectuada por el productor o el prestador del servicio; b) Mientras que, en lo que respecta al consumo de la mercancías importadas, el hecho generador es la desaduanización; c) Finalmente, en el caso de las fundas plásticas, el

hecho generador es la entrega de las mismas dentro del local comercial, a requerimiento del adquirente para la carga de los productos.

1.1.3 Sujeto activo y Sujeto Pasivo

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004) establece que el sujeto activo del ICE es el Estado, el mismo que es administrado por medio del Servicio de Rentas Internas. La misma norma determina que los sujetos pasivos del ICE son clasificados en calidad de contribuyentes y agentes de percepción. En el primer grupo se encuentran las personas naturales y jurídicas que elaboren los bienes que han gravados con el ICE; los sujetos que importen de bienes que estén gravados con el presente impuesto; y los prestadores de los servicios gravados.

Por otro lado, se encuentran en calidad de agentes de percepción: i) Las personas naturales y jurídicas que fabriquen bienes gravados; importadores de bienes gravados; prestadores de servicios gravados; las personas naturales que se encuentran obligadas a llevar contabilidad y las sociedades comercializadoras de productos que, con el propósito de transportar la mercadería entreguen fundas plásticas (LRTI, 2004).

1.1.4 Exenciones y no sujeción del pago del impuesto a los consumos especiales

Existen ciertas excepciones para el pago del impuesto a los consumos especiales, las mismas se encuentran en la Ley de Régimen Tributario Interno (2004), la misma que determina que se encuentran exentos del presente impuesto, los siguientes productos y servicios: a) Alcohol nacional e importado, que sean fabricadas localmente y provenientes de productos que han cosechados en el Ecuador; b) Productos de exportación; c) Vehículos ortopédicos y de uso de personas con discapacidad; d) Vehículos híbridos y eléctricos; e) Productos lácteos y derivados; f) Focos incandescentes automotrices; g) Armas de fuego compradas por la fuerza pública; h) Armas de fuego de uso deportivo; i) Aviones de carga y servicios; j) Camiones de carga de hasta tres y medio toneladas, k) Camiones cuyo adquirente esté inscrito en programas de apoyo gubernamentales de apoyo al

transporte de los sectores comunitarios y/o rurales; l) Fundas plásticas para uso industrial y de empaques de uso primario y; m) Jugos con más de la mitad de contenido natural.

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004) establece que los siguientes sujetos no se encuentran obligados al pago del presente impuesto: Esto es, en el caso de las donaciones y adquisiciones de los bienes nacionales e importados adquiridos o donados a las entidades del sector público. Lo que debe ser limitado por el Servicio de Rentas Internas.

1.4 Facturación, declaración, liquidación y pago del impuesto a los consumos especiales

La facturación del impuesto a los consumos especiales se encuentra establecida en la Ley de Régimen Tributario Interno (2004), la misma que determina la obligación del sujeto pasivo que actúa como agente de percepción de reflejar el total de la venta y el valor del ICE, por separado en las facturas de venta. Mientras que, en los productos de importación, el ICE se debe aparecer dentro de la declaración de importación.

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004) considera que, el sujeto pasivo del ICE tiene el deber de declarar el presente impuesto de las operaciones realizadas, lo que debe realizarse cada mes dentro del siguiente mes de las actividades realizadas. En lo que respecta a las ventas a crédito con un plazo superior a un mes, se determina un mes agregado para la entrega de la declaración mencionada.

La norma tributaria mencionada también considera que, el sujeto pasivo del ICE debe efectuar la liquidación del ICE sobre el total del monto de las operaciones que han sido gravadas con el impuesto. El impuesto a los consumos especiales una vez liquidado, debe realizarse el pago del mismo dentro de los plazos previstos para la entrega de la declaración. Para mercaderías importadas, la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) establece que, liquidación del impuesto a los consumos especiales debe ser efectuada en la declaración de importación. En lo que respeta al pago del ICE, este debe ser realizado antes del despacho de la oficina de aduanas.

1.2 Impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos

1.2.1 Finalidad del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos

Anualmente el tabaco produce la muerte de alrededor de ocho millones de individuos, se estima que, de esta cantidad, siete millones son activos y el millón restante pertenece a fumadores pasivos. Finalmente, se considera que un millón de personas fallecen por esta causa en el continente americano (Organización Mundial de la Salud, 2022).

Según el Ministerio de Salud Pública del Ecuador (2022), cada día fallecen diecinueve personas producto del consumo del tabaco. El 10% de la población de entre 18 a 69 años lo consume. Esto genera que, el Ecuador gaste alrededor de \$ 658 millones de dólares en el gasto público de cada año, es decir aproximadamente el 7,9% del presupuesto anual en salud.

De acuerdo con la Organización Panamericana de la Salud (2023), los impuestos que son implantando en productos que poseen tabaco, son la mejor disposición de control considerando costo-efectividad. Debido a que el consumo de tabaco es un cargamento económico social, en razón de que conlleva elevados costos sanitarios y menoscabo a la productividad debido a las enfermedades producto del consumo del tabaco.

De acuerdo con Villacres Noboa (2021), el aumento de los impuestos al tabaco beneficia a los siguientes sujetos: a) Hogares, debido a que se previenen enfermedades y fallecimientos. En razón de que, la mitad de las personas que consumen cigarrillos, fallecen de alguna enfermedad consecuencia de aquello; b) Salud pública, se evitan costos en atención médica y tratamiento de enfermedades relacionadas con el tabaco; c) Productividad laboral, se evita que se disminuya el rendimiento laboral de las personas que sufren enfermedades relacionadas con el tabaco y; d) Medio ambiente, se disminuye la contaminación producida por la producción de cigarrillos.

En síntesis, se puede evidenciar que el impuesto al tabaco tiene un doble efecto. El primero es la reducción del consumo al tabaco y el número de grupo de personas que poseen una enfermedad relacionada con el tabaquismo. El segundo efecto es la ayuda a la cobertura del gasto público en salud relacionado con las enfermedades consecuencia del consumo de tabaco.

1.2.2 Base imponible del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004) establece la base imponible de los bienes y servicios que se encuentran gravados con ICE, teniendo en consideración las reglas siguientes: i) Precio de venta al público sin contar el IVA e ICE; ii) El treinta por ciento que corresponde al margen mínimo de la comercialización, añadido al precio de venta sin contar el IVA e ICE; iii) El treinta por ciento que corresponde al margen mínimo de la comercialización, añadido al precio ex aduana; iv) Mientras que para la tarifa específica, se considera que la base imponible varía según el número de unidades de cada bien.

En este último numeral se encuentra nuestro objeto de estudio, es decir, el ICE gravado a los cigarrillos que, según la norma descrita en líneas precedentes, es el número o unidades de los cigarrillos, ya sean estos importados o vendidos.

1.2.3 Forma de imposición del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos

Los bienes y los servicios que se encuentran gravados con ICE, de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno (2004), posee los siguientes tres tipos de imposición: a) Específica, consiste en una tarifa fija, la misma que es impuesta a cada unidad de la cosa que ha sido transferida por el productor local o cada unidad que ha sido importada. b) Ad valorem, es un porcentaje que se impone encima de la base imponible que ha sido determinada por la Ley; c) Mixta, es una combinación de las dos formas de imposición descritas en los literales anteriores, que es interpuesta sobre un servicio o bien.

En el caso de los cigarrillos, estos poseen una imposición específica, la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) establece un valor fijo que es determinado dentro de las tarifas del ICE, las que serán desarrolladas en el siguiente punto.

1.2.4 Tarifas del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos

La Ley de Régimen Tributario Interno (2004) divide en cuatro grupos de tarifa producto de la imposición del ICE. Del grupo uno al tres se encuentra la tarifa ad valorem, en el grupo cuatro y cinco se determina la tarifa específica. El Decreto No. 645 (2023) reformula los valores establecidos en la ley mencionada, en el artículo número uno, literal c, se menciona con el fin de contener los efectos de la inflación, se reduce la tarifa específica del grupo cuatro. Los cigarrillos, objeto de estudio de la presente investigación se encuentra en el grupo mencionado, el decreto descrito establece el valor de dieciséis centavos por cada unidad como tarifa por concepto del ICE.

Los mecanismos de control respecto a las obligaciones relacionadas con el ICE, son facultad del Servicio de Rentas Internas, según lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno (2004). El sujeto pasivo del presente impuesto se encuentra sujetos al régimen de sanciones.

CAPÍTULO II

EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES PRODUCTO DEL COMERCIO IRREGULAR DE CIGARRILLOS

En el capítulo anterior se analizó la naturaleza jurídica del objeto de estudio, el cual en el presente trabajo es el Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo. En el presente capítulo se realizará un estudio de la evasión tributaria del impuesto de análisis, la misma que es resultado del comercio informal de cigarrillos. Así mismo, se describirá los efectos de la presente problemática.

2.1 Evasión tributaria del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo

2.1.1 Generalidades de la evasión fiscal

Para Rivera Suárez (2020), la evasión fiscal o tributaria es definida como “La conducta ilícita de algunos sujetos pasivos, que consiste en no pagar de manera consiente los tributos generados por sus ingresos, por lo que se está contribuyendo con el incumplimiento de las obligaciones fiscales y tributarias” (P. 25).

De igual modo, Rosembuj Marcial (1999) considera que se comprende por evasión como la situación en la que, pese a ser contribuyente de algún modo determinado por la ley, no se da cumplimiento con dichas obligaciones.

En síntesis, se puede resumir a la evasión fiscal como un conjunto de acciones que poseen el objetivo de no realizar el pago de los impuestos gravados a determinados productos o servicios. En los siguientes puntos se realizará un enfoque a la evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos.

2.1.2 El Comercio informal de cigarrillos y su procedencia contrabandista

Según la Organización Internacional del Trabajo (2017), el comercio irregular es considerado como el grupo de personas que se dedican a la creación de bienes o de servicios cuyo objetivo principal es la creación del trabajo. La informalidad no posee un control de la procedencia de los productos a la venta, tampoco se da cumplimiento a las obligaciones formales impuestas en la normativa tributaria.

De acuerdo con INMAVER (2022), en un estudio de mercado reveló que ocho de cada diez cigarrillos que se consumen en el Ecuador, son de origen ilegal, específicamente de contrabando. Esto comparado con el 19% de cigarrillos irregulares del año 2015, supone un elevado aumento del comercio ilícito de este producto. Según el presente estudio, las tiendas de barrio, con un 72% son el principal lugar donde se comercializan los cigarrillos ilegales; los vendedores ambulantes son el 12% y; finalmente, los supermercados ocupan el 4%.

El comercio de cigarrillos del contrabando ha ido en aumento principalmente en las provincias fronterizas con los países de Perú y Colombia. Según el estudio de INMAVER (2022), en la provincia de Loja, frontera con Perú, el año anterior los tabacos porcentaje de los ilegales era de 46%, mientras que en el 2022 es de 75%, lo que se traduce en un significativo aumento. En la provincia de Sucumbíos, frontera con Colombia, el comercio de tabacos de contrabando hace un año era del 73%, mientras que en 2022 subió al 80%.

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE, 2023) indica que existe una mayor cantidad de controles, en la que se observa un aumento la aprehensión de los cigarrillos de contrabando. En razón de que, el cigarrillo es liviano y llena muy poco espacio, lo que se traduce en una fácil transportación. Según la SENAE (2023), el modo de operar de las bandas contrabandistas consiste en la contratación de ciudadanos para que realicen el ingreso de cajas de cigarrillo en sus equipajes y que estos manifiesten en los controles que dichos bienes son para consumo personal. Posteriormente, estos ciudadanos transportan las cajas de los cigarrillos a unos centros de almacenamiento, en donde estos son distribuidos. La venta incluso se hace a través de redes sociales.

Aquello se ve reflejado en los operativos que decomisan grandes cantidades de cigarrillo. A mediados del 2023, la Agencia Nacional de Regulación (ARCOSA) con colaboración con la policía nacional decomisaron alrededor de 48.400 cigarrillos que se estaban siendo comercializados de forma ilícita en doscientos establecimientos que se encuentran en veinticuatro cantones del Ecuador (ARCOSA, 2023).

El precio principal razón por la que los consumidores prefieren a los cigarrillos del comercio ilegal. Debido a que en el comercio ilícito el valor de una caja de cigarrillos es de USD 1,90, mientras que el mismo producto adquirido de modo formal tiene en valor de alrededor de USD 5,93. El valor producto ilegal es menor debido a la evasión de impuestos, entre ellos, el impuesto a los consumos especiales (SENAE, 2023).

Los contrabandistas usan el comercio ilegal de cigarrillos para la obtención de ganancias. Como se indicó en el párrafo anterior, la significativa diferencia en los precios permite que las bandas de contrabandistas puedan obtener grandes ganancias adquiriendo las cajas de cigarrillos en los mercados con precios más bajos y revendiendo en los mercados de precios más altos. El contrabando de cigarrillos requiere la evasión de los controles para la aplicación de los impuestos y de los aranceles legalmente establecidos.

La comercialización de los cigarrillos ha migrado en un gran porcentaje al mercado irregular. Aquello se ha evidenciado en las cifras y porcentajes desarrollados en este punto. La falta de controles adecuados en las fronteras del país ha permitido que los cigarrillos ingresen por medio del contrabando, evadiendo el pago de aranceles e impuesto.

El presente fenómeno constituye una problemática tributaria debido a que el Estado pierde alrededor USD 270 millones anuales en recaudación del impuesto a los consumos especiales gravado a los cigarrillos. Por lo que es necesario analizar el presente fenómeno jurídico, el mismo que es desarrollado en el este capítulo.

2.2 Marco legal de las sanciones a la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo

La venta de cigarrillos implica cumplir con algunas obligaciones formales establecidas en la normativa tributaria. Las mismas que son evadidas por el comercio irregular de cigarrillos, con el fin de evitar el pago de Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a los Consumos Especiales. El Código Tributario (2005) prevé las sanciones que serán desarrolladas en los siguientes puntos

2.2.1 Sanciones tributarias pecuniarias

En Código Tributario (2005) en su artículo 96 establece las siguientes obligaciones: Inscribirse a los registros pertinentes, proporcionar los datos que son necesarios, realizar los registros contables y la presentación de declaraciones a la administración tributaria. En el presente cuerpo normativo las contravenciones se contemplan como las acciones o las omisiones por parte de los contribuyentes, que no cumplan con normas sobre aplicación o administración de los tributos.

El incumplimiento de lo previamente detallado es sancionado con una multa que según la norma no puede ser inferior a treinta dólares ni puede exceder los mil quinientos dólares, sin contar las sanciones adicionales que se encuentran establecidas para cada infracción. Ese necesario señalar que, las multas hacen referencia al pago de una suma de dinero, tiene por efecto ser una pena económica, con el fin de mantener el cumplimiento de la norma.

Por otro lado, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2004) hace referencia a que las multas equivalen al 3% calculado por cada fracción o mes en el que se hayan retrasado en presentar las declaraciones respectivas que son calculadas en base al impuesto.

2.2.2 Sanciones de privación de derechos

El Código Tributario (2004) además de las multas, establece otras sanciones como la clausura del local, suspensión de actividades comerciales, incautación definitiva, la suspensión o la cancelación de la inscripción en los registros públicos. Aquello, sin contar el cobro de los tributos correspondientes, adicionalmente de los intereses correspondientes a la mora.

De acuerdo con Mogrovejo Cañizares (2011), estas sanciones dan a conocer la intención de cumplir con el objetivo del impedimento del desempeño de las actividades, en razón por las cuales se predispuso la infracción. Al imposibilitar la continuación del ejercicio de la infracción, se da cumplimiento a la función preventiva. Por otro lado, se implementa una especie de castigo que se traduce en un perjuicio económico producto del impedimento de realizar la actividad comercial, por lo que se puede observar su función represiva.

2.2.3 Delito relacionado con la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo

La presente investigación se enfoca en el comercio irregular de cigarrillos, los mismos que son productos ingresados al territorio nacional por medio del contrabando. El Código Orgánico Integral Penal (2014), tipifica el delito de contrabando y lo describe como el individuo que con el fin de evadir el control aduanero sobre los bienes con un valor promocional o que supere a diez salarios básicos. La pena de privación de libertad prevista para el presente delito es de tres a cinco años de prisión, adicionalmente, se establece una multa de inclusive seis veces el costo de los productos, finalmente, se prevé el decomiso de dichos bienes.

2.3 Efectos de la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo

2.3.1 Disminución de la efectividad de las medidas de control del consumo de cigarrillos

Según la Organización Mundial de la salud (2020), manifiesta que el tabaquismo es la principal causa de muerte prevenible a nivel global. Anualmente se pierden cerca de 8 millones de vidas por causas relacionadas directamente el consumo del tabaco. De esta cifra, son cerca de 7 millones de estos fallecimientos producto de enfermedades relacionadas con el directo consumo de cigarrillos, mientras que el millón restante está compuesto por personas que, pese a no ser consumidores directos, tuvieron enfermedades por inhalar el humo del tabaco.

De acuerdo con el Ministerio de Salud (MSP, 2021), una de las finalidades del impuesto al tabaco es la de disminuir el consumo a los cigarrillos. Aquello en razón de que, según el MSP, en nuestro país, existe un índice de 6.796 fallecimientos por año relacionados con enfermedades producto del consumo al cigarrillo. Adicionalmente, cada año se producen cerca de medio millón de casos en los que se detectan enfermedades pulmonares crónicas, enfermedades cardiovasculares, cáncer, entre otras. Ello sin contar los \$313 millones de dólares que pierde el país cada año por la pérdida de vidas que se encuentran en una etapa laboral activa.

La OMS (2019), en reiteradas ocasiones ha manifestado que el aumento de los impuestos desalentaría el consumo al tabaco, por ello, algunos Estados, entre ellos el ecuatoriano, decidió adoptar dicha medida. Sin embargo, no se consideró otros factores como el contrabando y la corrupción en los controles fronterizos. El consumo de cigarrillo se ha redirigido al mercado irregular. Por lo que se puede considerar que la evasión del presente impuesto no permite cumplir con las medidas estatales de control del consumo del cigarrillo.

2.3.2 Aumento del gasto público en salud relacionado al tabaquismo

En armonía con lo anterior, el Instituto de Efectividad Clínica y Sanitaria (2021) realizó un estudio en el que se demostró que el Estado ecuatoriano gasta alrededor de 658 millones de dólares en atención y tratamiento de enfermedades provocadas por el tabaquismo. Lo que representa aproximadamente el siete por ciento del gasto total en salud pública.

Adicional a ello, un gasto indirecto es el de las personas que sufren enfermedades relacionadas con el tabaquismo y de sus familiares que deben dejar sus actividades para poder sumir el cuidado de sus cercanos. Lo que produce la pérdida de alrededor de 313 millones de dólares en productividad laboral. (Centro Internacional de Investigación para el Desarrollo de Canadá, 2021)

El consumo del tabaco con el paso de tiempo produce enfermedades graves que en gran parte son solventadas por el ministerio de salud pública. El propósito del ICE al cigarrillo es de reducir el tabaquismo y con ello, los gastos a las enfermedades relacionadas con el mismo. Sin embargo, al continuar el consumo por medio del mercado irregular, no es posible disminuir los costos asociados a enfermedades producto del consumo de cigarrillo.

2.3.3 Reducción de la recaudación fiscal del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo

En el año 2019, el Ministerio de Salud Pública (MSP, 2019) preveía que, si se aumentaba la mitad del precio de los cigarrillos por medio de tributos, entre ellos el ICE, se podría recaudar alrededor de \$175,9 millones por año. Sin embargo, en los últimos cinco años el promedio de recaudación es de \$97 millones, lo que no cubre las expectativas estatales.

De acuerdo a lo analizado en la presente investigación, se puede concluir que no se alcanzaron los montos de recaudación esperados debido a que estos fueron calculados en función de la cantidad de consumo anterior a la imposición de los

tributos. No se tomó en consideración que un gran porcentaje de dicho mercado iba a migrar al comercio irregular en el que se evade el ICE al cigarrillo.

De lo mencionado se puede concluir que los ingresos recaudados por el estado son anualmente 97 millones de dólares aproximadamente, mientras que los gastos directos e indirectos de las enfermedades asociadas los tabaquismos son de 1.285 millones de dólares (MSP, 2021). Lo que se recauda es apenas el 8% de los gastos y pérdidas de las consecuencias relacionadas al tabaquismo.

De lo expuesto, es posible evidenciar el que el Impuesto a los Consumos Especiales gravados al tabaco es evadido por el comercio irregular en el que los cigarrillos son ingresados al país por medio del contrabando. Lo que produce consecuencias en la salud pública y en la economía estatal.

CONCLUSIONES

El Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo ha sido establecido con la finalidad de aumentar el precio de los mismos con el propósito de disminuir su consumo. Sin embargo, la diferencia en los precios permite que las bandas de contrabandistas puedan obtener grandes ganancias adquiriendo las cajas de cigarrillos en los mercados con precios más bajos y revendiendo en los mercados de precios más altos. El contrabando de cigarrillos requiere la evasión de los controles para la aplicación de los impuestos y de los aranceles legalmente establecidos.

La comercialización de los cigarrillos en lugar de disminuir, ha migrado en un gran porcentaje al mercado irregular. Aquello se ha evidenciado en las cifras y porcentajes desarrollados en la presente investigación. La falta de controles adecuados en las fronteras del país ha permitido que los cigarrillos ingresen por medio del contrabando, evadiendo el pago de aranceles e impuesto.

Los efectos de la presente problemática son la disminución de la efectividad de las medidas de control del consumo de cigarrillos, el aumento del gasto público en salud relacionado al tabaquismo y la reducción de la recaudación fiscal del Impuesto a los Consumos Especiales gravado al cigarrillo. El presente fenómeno constituye una problemática tributaria debido a que el Estado pierde millones anuales en recaudación del Impuesto a los Consumos Especiales gravado a los cigarrillos.

RECOMENDACIONES

El tabaquismo es una problemática de salud pública y por ende el marco normativo debe girar en torno a disminuir el mismo. Es por ello que las sugerencias de la presente investigación giran en torno a garantizar el cumplimiento de la normativa tributaria, por medio de la aplicación práctica de las sanciones ya establecidas en la norma. Adicionalmente se plantea una reforma para implementar con mayor eficiencia las sanciones de la normativa tributaria.

La principal sugerencia de la presente investigación es reformar el artículo 323 del Código Tributario referente a las sanciones. Se plantea agregar un numeral, el mismo que sería el 323.1. En el que se recomienda que la aplicación de las sanciones sea gradual, y que en casos en los que el mismo contribuyente concurra más de tres veces en la misma infracción, en la que se incluye la evasión al Impuesto a los Consumos Especiales al cigarrillo, se proceda con la suspensión de las inscripciones en los registros públicos que permiten que el contribuyente realice sus actividades económicas.

De igual modo se recomienda que se realicen controles con mayor continuidad, con el propósito evaluar a las tiendas de barrio, las mismas que según los estudios desarrollados en la presente investigación, son el principal canal de expendio de venta de cigarrillos de contrabando. Los mismos que evaden el Impuesto a los Consumos Especiales, causado un grave perjuicio al Estado y así también a la salud pública, al no tener certeza de sus ingredientes y modo de fabricación.

Finalmente cabe señalar que se requiere que las fronteras del Ecuador tengan un mayor y mejor control de las mercaderías que ingresan al país. Principalmente las que son transportadas por medio de ciudadanos que argumentan que las cajas de cigarrillo son de consumo personal, cuando en realidad son para el acopio del contrabando, lo que se sugiere es que se establezca un máximo de cajetillas de cigarrillo por persona.

REFERENCIAS

- Código Tributario (2005, 14 de junio). Registro Oficial 372, 10-VIII-2023
- Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco. 21 de mayo, 2003
https://www3.paho.org/hq/index.php?option=com_content&view=article&id=1317:2009-who-framework-convention-on-tobacco-control-who-ctc&Itemid=0&lang=es#gsc.tab=0
- Decreto No. 645 (2023, 23 de enero). Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 235
- Gobierno del Ecuador (2022). MSP se adhiere a la campaña “El Tabaco, una amenaza para nuestro medio ambiente” <https://www.salud.gob.ec/msp-se-adhiere-a-la-campana-el-tabaco-una-amenaza-para-nuestro-medio-ambiente/>
- Instituto de Efectividad Clínica y Sanitaria. (2020) La importancia de aumentar los impuestos al tabaco en Ecuador. Disponible en: www.iecs.org.ar/tabaco
- Ley de Régimen Tributario Interno (2004, 17 de noviembre). Suplemento del Registro Oficial No. 463
- Mancilla, A. S. (2015). Análisis de informalidad en Ecuador: recetas tributarias para su gestión. *Fiscalidad*, 249
<https://repositorio.flacsoandes.edu.ec/bitstream/10469/3871/1/REXTN-F04-02-%20Serrano.pdf>
- Mogrovejo, J. (2011). Las sanciones en materia tributaria en el Ecuador. *Revista de Derecho*, No. 15, UASB-Ecuador
- Organización Internacional de Trabajo (2017). El Comercio informal
<https://www.ilo.org/global/lang-es/index.htm>

Organización Mundial de la Salud (2023). Datos clave del control del tabaco
[https://www.paho.org/es/temas/control-](https://www.paho.org/es/temas/control-tabaco#:~:text=El%20tabaco%20mata%20a%208,la%20de%20los%20no%20fumadores)

[tabaco#:~:text=El%20tabaco%20mata%20a%208,la%20de%20los%20no%20fumadores](https://www.paho.org/es/temas/control-tabaco#:~:text=El%20tabaco%20mata%20a%208,la%20de%20los%20no%20fumadores)

Organización Panamericana de la Salud (2023). Impuestos al tabaco: de la teoría a la práctica
[https://www.paho.org/es/eventos/sesion-2-impuestos-al-tabaco-](https://www.paho.org/es/eventos/sesion-2-impuestos-al-tabaco-teoria-practica#:~:text=Los%20impuestos%20al%20tabaco%20representan,y%20aumentar%20la%20recaudaci%C3%B3n%20tributaria.)

[teoria-practica#:~:text=Los%20impuestos%20al%20tabaco%20representan,y%20aumentar%20la%20recaudaci%C3%B3n%20tributaria.](https://www.paho.org/es/eventos/sesion-2-impuestos-al-tabaco-teoria-practica#:~:text=Los%20impuestos%20al%20tabaco%20representan,y%20aumentar%20la%20recaudaci%C3%B3n%20tributaria.)

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2010, 8 de junio). Cuarto Suplemento del Registro Oficial 401

Reynales Shigematsu L, Llorente Carreño B, Saénz de Miera Juárez B, Maldonado Vargas N, Jha P. (2021) The Global Tobacco Economics Consortium.

Rivera Suárez, V. (2020). Factores que causan la evasión fiscal en el Ecuador.
Universidad Estatal Península de Santa Elena

<https://repositorio.upse.edu.ec/bitstream/46000/5804/1/UPSE-TCA-2021-0027.pdf>

Rosembuj, T., (1999) El Fraude de Ley, la Simulación y el abuso de las formas en el derecho Tributario, Ed. Marcial Pons

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=754786>

Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (2023) Contrabando de cigarrillos en las fronteras del Ecuador

Torres Heredia, A. (2019). El impacto tributario del ICE en las cocinas a gas en el periodo 2015-2017. *Universidad del Azuay*

<https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/10165/1/15795.pdf>

Villacres T, Noboa H, Dorado D, Palacios A, Llorente Carreño B, Reynales
Shigematsu L, Bardach A, Perelli L, Comolli M, Augustovski F, Alcaraz A,
Pichon-Riviere. (2021). ¿Por qué aumentar el impuesto al tabaco en Ecuador?



DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Romero Duarte, Viviana Stefania**, con C.C: **0927228015** autora del trabajo de titulación: **Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del comercio irregular de cigarrillos** previo a la obtención del título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

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

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

Guayaquil, 2 de febrero del 2024

f. _____

Romero Duarte, Viviana Stefania

C.C: **0927228015**

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA			
FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Evasión fiscal del impuesto a los consumos especiales producto del comercio irregular de cigarrillos		
AUTORA	Romero Duarte, Viviana Stefania		
REVISOR/TUTOR	Ab. Monar Viña, Eduardo Xavier, Mgs.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Sociales y Políticas		
CARRERA:	Carrera de Derecho		
TÍTULO OBTENIDO:	Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	2 de febrero del 2024	No. DE PÁGINAS:	21
ÁREAS TEMÁTICAS:	Derecho Tributario, Procesal Tributario, Derecho Fiscal		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Impuesto a los Consumos Especiales, tributos al cigarrillo, evasión fiscal, contrabando, tabaquismo, sanciones tributarias.		
RESUMEN:	<p>La presente investigación aborda el problema jurídico que consiste en la evasión del Impuesto a los Consumos Especiales gravados al cigarrillo. El mismo que se origina producto del comercio ilícito que, generalmente se encuentra relacionado con el contrabando. El principal propósito de la implementación del impuesto a los cigarrillos es la reducción del consumo y la obtención de recursos para financiar el gasto público de las enfermedades relacionadas con el tabaquismo. No obstante, se ha producido un considerable aumento del comercio irregular del cigarrillo, lo que ocasiona que el Estado deje de percibir una gran cantidad de recursos, así mismo produce que no se pueda cumplir con la principal finalidad del tributo mencionado, el cual es disminuir el consumo de los cigarrillos y así las enfermedades ocasionadas por el mismo.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: 0 98 375 3119	E-mail: viviana.romero@cu.ucsg.edu.ec	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Reynoso Gaute, Maritza		
	Teléfono: +593-4-2222024		
	E-mail: maritza.reynoso@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			