

# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

# **TÍTULO:**

"LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN"

TESIS PREVIA A OPTAR POR EL GRADO DE ABOGADA

AUTORA: Wilma Patricia Tandazo Sarango

**DIRECTOR:** Dr. Mario Alfonso Guerrero González, Mg. Sc.

Loja – Ecuador 2014

# CERTIFICACIÓN DEL DIRECTOR DE TESIS

Dr. Mario Alfonso Guerrero González, Mg. Sc.

DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE
ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

## CERTIFICO:

Que he dirigido el trabajo de tesis con el título: "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN", presentado por la señora egresada Wilma Patricia Tandazo Sarango, como requisito previo a la obtención del grado de Abogada, y una vez que la autora ha cumplido con todos los requisitos de fondo y de forma exigidos por la Universidad Nacional de Loja, así como con las observaciones y sugerencias que se han realizado, autorizo la presentación y sustentación ante el tribunal de grado.

Loja, marzo del 2014

Dr. Mario Attenso Guerrero González, Mg. Sc.

DIRECTOR DE TESIS

**AUTORÍA** 

Yo, Wilma Patricia Tandazo Sarango, declaro ser autora del presente

trabajo de tesis y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a

sus representantes jurídicos de posibles reclamos o acciones legales, por el

contenido de la misma.

Adicionalmente acepto y autorizo a la Universidad Nacional de Loja, la

publicación de mi tesis en el Repositorio Institucional Biblioteca Virtual.

Autora: Wilma Patricia Tandazo Sarango

Cédula: 1103162119

Fecha: Loja, Noviembre del 2014

iii

# CARTA DE AUTORIZACIÓN DE TESIS POR PARTE DE LA AUTORA, PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO.

Yo, Wilma Patricia Tandazo Sarango, declaro ser autora del presente trabajo de tesis titulada "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN", como requisito para optar al grado de: Abogada, autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para con fines académicos; muestre al mundo la producción intelectual de la Universidad, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera en el Repositorio Digital institucional.

Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en el RDI, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio con la Universidad.

La Universidad Nacional de Loja, no se responsabiliza por el plagio o copia de la tesis que realice un tercero.

Para constancia de esta autorización, en la ciudad de Loja, a los 11 días del mes de Noviembre del 2014, firma la autora.

Firma: Justin

Autora: Wilma Patricia Tandazo Sarango

Cédula: 1103162119

**Dirección:** Calles: Fernando Roy y Víctor Ron – Nucanchi Wasi – Francisco

de Orellana - Orellana

Correo electrónico: Paty keyla10@yahoo.es

Teléfono: 0959702029 - 062884254

**DATOS COMPLEMENTARIOS** 

Directora de Tesis: Dr. Mario Alfonso Guerrero González, Mg. Sc.

Presidente del Tribunal: Dr. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso Mg. Sc

Miembro del Tribunal: Dra. María Antonieta león Ojeda Mg. Sc.

Miembro del Tribunal Abg. PhD. Galo Stalin Blacio Aguirre

# **DEDICATORIA**

A Dios.

A mi Familia.

Wilma Patricia

# **AGRADECIMIENTO**

A mis Maestros universitarios.

Al Dr. Mario Alfonso Guerrero González, por haber asumido con responsabilidad y dedicación, la tarea de dirigir el desarrollo del presente trabajo.

A todas las personas que colaboraron de una u otra forma para el desarrollo de la investigación.

La Autora

# **TABLA DE CONTENIDOS**

Portada

Autoría

Certificación

Dedicatoria

Agradecimiento

Carta de Autorización

Tabla de Contenidos

	1.	TÍTULO.
	2.	RESUMEN.
	2.1.	ABSTRACT.
	3.	INTRODUCCIÓN.
	4.	REVISIÓN DE LITERATURA.
	5.	MATERIALES Y MÉTODOS.
	6.	RESULTADOS.
	7.	DISCUSIÓN.
	8.	CONCLUSIONES.
	9.	RECOMENDACIONES.
	10.	BIBLIOGRAFÍA.
	11.	ANEXOS.
ÍNDI		`F

# 1. TÍTULO

"LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN"

## 2. RESUMEN

Uno de los principios del régimen tributario ecuatoriano, de acuerdo con la Constitución de la República del Ecuador, es la generalidad, según la cual todas las personas que realizan actividades que produzcan algún tipo de riqueza están en la obligación de pagar los tributos que el Estado fija, de acuerdo con la cuantía de los ingresos obtenidos.

De igual forma el Código Tributario determina como un principio esencial del sistema tributario ecuatoriano, la reserva de ley, que está relacionado con la legalidad del tributo en el sentido de que la obligación tributaria y los sujetos obligados a su cumplimiento deberán estar claramente determinados en las normas legales.

Los postulados constitucionales y legales respecto a la generalidad y a la legalidad del tributo, no tienen un cumplimiento efectivo en el caso de quienes realizan actividades profesionales, debido a que el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no considera dicha actividad como generadora de la obligación de cancelar el impuesto a las patentes municipales y metropolitanas.

El vacío jurídico anterior, provoca que no se cumpla con el principio de legalidad, puesto que la norma jurídica no describe a las actividades profesionales como generadoras del impuesto de patente municipal, en

consecuencia tampoco se cumple el principio de generalidad, ya que pese a obtener recursos económicos por la actividad que ejecutan los profesionales no cancelan el monto correspondiente a la patente municipal para el ejercicio de la profesión.

Por lo tanto existe un problema de orden jurídico que se evidencia en la sociedad ecuatoriana, para cuyo estudio se ha desarrollado el presente trabajo investigativo titulado: "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN".

La investigación en su desarrollo cumple con todos los requisitos de fondo y de forma establecidos en la universidad nacional de Loja, y culmina con el planteamiento de una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, para regular de mejor forma el cobro de patentes municipales a las personas que se desempeñan en el libre ejercicio de una profesión.

#### 2.1. ABSTRACT

One of the principles of Ecuador's tax regime, according to the Constitution of the Republic of Ecuador, is the generality, according to which all persons performing activities that produce some kind of wealth are obliged to pay taxes to the State fixed according to the amount of income earned.

Likewise, the Tax Code provides as an essential principle of Ecuador's tax system, reservation bill, which is related to the legality of the tax in the sense that the tax liability and forced to compliance subjects should be clearly identified in the legislation.

The constitutional and legal principles regarding the generality and the legality of the tax, do not have effective enforcement in the case of those engaged in professional activities, because the Organic Law on Territorial Organization, Autonomy and Decentralization does not consider this activity as a generator of the obligation to pay the tax to the municipal and metropolitan patents.

The above legal vacuum causes noncompliance with the rule of law, since the legal standard does not describe the professional activities as generating tax municipal license, consequently neither the principle of generality is true, and that despite obtaining economic resources by running activity professionals do not cancel the amount of the municipal license for the practice of the profession amount.

Therefore there is a legal problem that is evident in Ecuadorian society, whose study has been developed in this research work entitled "LACK OF DETERMINATION OF TAXABLE INCOME FOR TAX PAYMENT BY PATENT FOR THE MUNICIPAL YEAR A PROFESSION".

Research in the development complies with all requirements of substantive and established at the National University of Loja, and culminates with the approach of a legal reform to the Organic Code of Territorial Organization, Autonomy and Decentralization, the best way to regulate the collection municipal people who work in the free exercise of a profession patents.

# 3. INTRODUCCIÓN

La Constitución de la República del Ecuador, establece los principios fundamentales del régimen tributario ecuatoriano, y entre ellos contempla a la generalidad, según la cual todas las personas que ejecuten alguna actividad que produzca riqueza patrimonial o económica están en la obligación de contribuir con el pago de tributos en favor del Estado ecuatoriano.

Asimismo el Código Tributario vigente en el Ecuador, consagra el principio de reserva de ley, según el cual la obligación tributaria, los sujetos relacionados con ella, la cuantía del tributo, el objeto de la imposición tributaria, tienen que estar establecidos de forma clara en el texto de las normas jurídicas; además en el mismo Código están establecidos los principios de legalidad y generalidad, lo cual ratifica que la imposición tributaria debe estar claramente regulada en la norma jurídica, y debe ser satisfecha por todos quienes incurran en los supuestos contemplados como generadores de la obligación tributaria.

Sin embargo, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, se observa la existencia de un vacío jurídico que contradice los principios constitucionales y legales mencionados en las líneas anteriores, puesto que no se contempla dentro de las actividades sometidas al pago de la patente municipal y metropolitana, a aquellas ejecutadas por los profesionales en libre ejercicio.

Al omitir considerar, el ejercicio de la profesión como actividad sometida al pago del impuesto a la patente municipal, se incumple el principio de legalidad pues este cobro no está expresamente descrito en el texto de la ley y además se afecta el principio de generalidad, pues los profesionales no cumplen con el pago de este tipo de tributo.

Para estudiar el problema descrito, se estructura esta investigación bajo el título: "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN".

El trabajo cumpliendo las normas reglamentarias pertinentes está estructurado con una parte teórica, que se llama revisión de literatura en donde se presentan los conceptos, criterios doctrinarios, y normas jurídicas relacionadas con el problema de estudio. También contiene la descripción de la metodología y los resultados de campo, sobre la base de los cuales se realiza la verificación de los objetivos y la verificación de hipótesis, y se concretan algunas conclusiones y recomendaciones, para finalmente estructurar la correspondiente propuesta jurídica de reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

# 4. REVISIÓN DE LITERATURA

#### 4.1. MARCO CONCEPTUAL.

Se inicia la presentación de los contenidos teóricos que guardan relación con el trabajo investigativo, haciendo referencia a algunos conceptos cuya comprensión resulta indispensable, para avanzar hacia el enfoque específico del problema investigado. Entre los conceptos que es necesario conocer están los que se comentan y estudian en los subtemas que se presentan a continuación.

# 4.1.1. El Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Municipio.

La categoría de Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal, ha sido introducida en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, a partir de la nueva organización territorial vigente en el Ecuador, y el nuevo modelo de descentralización administrativa que se está aplicando en el país, por lo tanto es difícil encontrar un concepto que defina como tal, al órgano de la administración municipal, siendo aún incipiente el desarrollo bibliográfico en esta materia.

No obstante, respecto al municipio como tal si es posible encontrar algunos conceptos entre los que es conveniente citar y comentar de manera particular los siguientes:

En el Diccionario Jurídico Espasa, el municipio es conceptuado así:

"**Municipio.** Una definición técnico-administrativa del municipio dice que es un ente público menor de carácter territorial y de base corporativa. Pero el municipio es un concepto social, una convivencia de personas, peculiarmente de familias, asentadas en un mismo territorio para, con plena conciencia de su unidad realizar en común los fines de la vida"<sup>1</sup>.

Si se toma en cuenta lo establecido en la cita es posible establecer que la palabra municipio hace referencia a una entidad pública, con una jurisdicción territorial menor, que se basa en una organización corporativa, este concepto se elabora desde la perspectiva técnico administrativa; pero en el plano social, el municipio en su concepto atiende más bien al conjunto de personas, particularmente organizadas en familias, que se encuentran domiciliadas en un mismo territorio, para a través del fomento de la unidad procurar la consecución de sus fines de vida.

La Enciclopedia Jurídica Omeba, recoge el siguiente concepto:

"MUNICIPIO (Der. Cons., Der. Adm.): 1. Dícesepor ayuntamiento. 2. Corporación de DerechoPúblico autónoma, formada por una comunidadde vecinos que habitan un mismo territorio, yque es dirigida por un ayuntamiento"<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA, Tomo Apéndice 8, Editorial Bibliográfica Omeba, México D.F., 2007, pág. 1314.

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup> DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA, Editorial Espasa Calpe Siglo XXI, Madrid-España, 2001, pág. 1006.

Se ratifica en el concepto anterior el hecho de que el municipio es una organización de derecho público, de naturaleza corporativa, autónoma, y que se forma como resultado de una comunidad de vecinos, que está asentada en un mismo territorio. El órgano que dirige el municipio, de acuerdo con la referencia analizada es el ayuntamiento. El concepto de municipio, que se acaba de comentar, es aplicable al ámbito del derecho constitucional y del derecho administrativo.

Finalmente se ha tomado la siguiente referencia, acerca de lo que debe entenderse por municipio.

"Municipio deriva del vocablo latino municipium, nombre que daban los romanos a entes con personalidad jurídica independiente, leyes propias, y patrimonio distinto de los habitantes que la conformaban, derivados de la práctica de los romanos de someter a los pueblos conquistados, pero manteniendo la organización interna de sus ciudades, con una doble estructura administrativa: las autoridades romanas y las carácter local.

Actualmentelos municipios son pequeñas divisiones territoriales de carácter administrativo de un estado, que pueden comprender una o varias localidades, basados en relaciones de vecindad, gobernadas por un ayuntamiento, municipalidad, concejo o alcaldía, con división de poderes, encabezados por un ejecutivo unipersonal: en Argentina es el Intendente, en México, Brasil, Bolivia y Colombia, se lo llama Alcalde.

Tiene el municipio cuatro elementos: Territorio, población, autoridades políticas y objetivos de bien común. Son las jurisdicciones territoriales

de gobiernos locales. Por extensión también se llama municipio al lugar físico donde se cumple las funciones municipales, y residen sus órganos de gobierno, que generalmente se ubica frente a la plaza principal de la localidad"<sup>3</sup>.

Es importante comentar la cita anterior, porque aporta con una referencia acerca de la derivación etimológica de la palabra municipio, la cual deriva del término latino municipium, con el que se designaba en la antigua Roma, a las entidades autónomas, regidas por leyes propias y con un patrimonio distinto al de los habitantes que la integraban.

Se trató en realidad, de un órgano de dominación empleado por el Imperio Romano para someter a los pueblos que conquistaba, y se caracterizó por mantener un sistema de organización de doble estructura administrativa pues era regido tanto por las autoridades romanas, como por las de carácter local.

En la actualidad los municipios constituyen pequeñas jurisdicciones territoriales, de carácter administrativo, pertenecientes a un estado, que comprenden una o varias localidades, y que se basan en relaciones de vecindad.

Los municipios son gobernados por órganos administrativos que reciben diferentes nombres según el ordenamiento jurídico que los rige, así se denominan ayuntamiento, municipalidad, concejo o alcaldía.

-

<sup>&</sup>lt;sup>3</sup>http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/municipio, 07-07-2013

Existe dentro de la organización gubernativa municipal una división de poderes pues existen dos funciones principales, la ejecutiva de carácter unipersonal, regida por la autoridad que especialmente en los países de Latinoamérica y en Ecuador es conocida como Alcalde; y una de carácter legislativo y fiscalizador que corresponde o es ejercida por los organismos colegiados, en el caso nuestro país por el concejo municipal.

Resultan suficientes los elementos conceptuales que se han presentado anteriormente, para poder sustentar una opinión personal señalando que el municipio es la organización administrativa de carácter público, creada con la finalidad de gobernar una pequeña jurisdicción territorial, que en el caso del Ecuador se denomina cantón, y de promover el bienestar colectivo de sus habitantes, a través de la atención de sus elementales necesidades y de la organización orientada a la consecución de metas y objetivos comunes.

#### 4.1.2. La Actividad Profesional.

La actividad que se pretende sea incluida como un objeto de imposición tributaria a través del cobro de patente municipal es la desarrollada por los profesionales, para entender esta temática es preciso citar y luego comentar las siguientes referencias.

"Se entiende como actividad profesional, aquella para la cual se requiere: titulación universitaria oficial o, titulación profesional para

cuyo ejercicio sea necesario acreditar una titulación universitaria oficial e inscripción en el correspondiente Colegio profesional"<sup>4</sup>.

Elementos interesantes se evidencian en el concepto anterior, que permiten entender que actividad profesional es la ejercida por una persona que tiene una formación específica en un área determinada, que la acredita a través de un título obtenido en una institución educativa superior oficialmente reconocida y que además se ha inscrito en el correspondiente Colegio de profesionales.

Otra opinión respecto a la actividad profesional es la que se presenta en la siguiente cita:

"Las actividades profesionales corresponden a aquellas que para poder ejercerse es obligatoria una determinada cualificación oficial e, incluso, la pertenencia a un colegio profesional.

Es el caso, por ejemplo, de los médicos, los abogados, ingenieros, arquitectos, aparejadores, odontólogos, etc. Que ejercen en base a una titulación académica que es imprescindible.

Pero, también es el caso de los agentes comerciales o los de seguros, que no requieren una titulación universitaria pero sí estar colegiados, en el primero de los casos, y pasar por un proceso de formación básica, en el caso de los segundos"<sup>5</sup>.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>4</sup>http://noticias.juridicas.com/articulos/50-Derecho%20Mercantil/200709-52358541257 854.html, 07-07-2013

<sup>&</sup>lt;sup>5</sup>http://blog.sage.es/emprendedores-autonomos/actividades-empresariales-y-profesionales-%C2%BFen-cual-se-encuadra-la-mia/, 09-07-2013

En forma similar, a la opinión conceptual citada en páginas anteriores, en este caso se considera también que la actividad profesional hace referencia a aquella para cuyo ejercicio es indispensable el haber obtenido una titulación oficial, e incluso el pertenecer a un Colegio Profesional.

En la definición anterior encajan todas aquellas personas que ejercen a partir de haber obtenido un título académico; no obstante también pertenecen a esta actividad quienes participan de un proceso de formación básica para la realización de actividades específicas, o que sin tener este tipo de instrucción, se asocian en organismos colegiados.

En relación con el elemento conceptual que se está analizando es conveniente estudiar también lo concerniente al concepto de profesión, recurriendo para ello al criterio que consta en el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, de Guillermo Cabanellas:

"Para la Academia. Profesión es: "Empleo, facultad u oficio que cada uno tiene y ejerce públicamente".

Aun respetando siempre sus definiciones, se advierte la omisión de dos notas fundamentales, como la de permanencia, casi coincidente con la vida útil personal; y la de retribución, o los ingresos, como compensación del esfuerzo o por necesidad –excepto en algunos potentados- de afrontar gastos personales y familiares"<sup>6</sup>.

<sup>&</sup>lt;sup>6</sup> CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VI, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001, pág. 447.

De acuerdo a la definición de orden general elaborada por la Rectora del idioma español, la palabra profesión hace referencia, al empleo u oficio que una persona tiene y que ejerce de manera pública.

Pero, es interesante el complemento que hace el autor de la cita al señalar que la profesión se caracteriza también por la permanencia en su ejercicio, pues la persona se desempeñan profesionalmente hasta que tiene las facultades físicas y mentales para ello es decir cuando culmina su período de vida útil; y el otro elemento esencial por el que alguien ejercer una profesión, está en la finalidad de obtener un beneficio económico que le permita atender sus elementales necesidades y las de sus familiares. En la actualidad es casi imposible encontrar alguien que preste servicios profesionales de una forma gratuita.

Fácilmente se puede concluir que la actividad profesional es la labor productiva que realizan las personas, que han sido formadas académicamente y han obtenido un título que les permite ejercer y aplicar sus conocimientos relacionados con las diferentes áreas del saber humano, y con los distintos ámbitos del quehacer individual y colectivo en beneficio del desarrollo general de la comunidad, así ejercen actividad profesional por ejemplo: los abogados, ingenieros, arquitectos, médicos, enfermeras, entre otros.

Además es necesario señalar que en el caso del Ecuador, por una decisión legislativa, ya no es indispensable la inscripción en un Colegio, como

requisito para poder ejercer una determinada profesión, situación que sin duda ha debilitado la organización profesional en el país, y es ajena al hecho de que la profesión como tal, forma al individuo para promover la unidad y la actividad conjunta, como medio de lograr el desarrollo y el bienestar común de la población.

# 4.1.3. Los Impuestos.

La patente municipal constituye una especie particular de los impuestos, por lo tanto partiendo desde una perspectiva general que permita avanzar en lo posterior al estudio específico de esta clase de imposición tributaria, se debe precisar en primera instancia los elementos de orden conceptual que se han recabado respecto de los impuestos.

El autor ecuatoriano, Rodrigo Patiño Ledesma, elabora el siguiente concepto sobre los impuestos:

"La prestación coactiva impuesta por el Estado u otro ente público, en virtud de una ley, a las personas que se encuentran en las situaciones en ella descritas".

Sobre la base de la cita se establece que el impuesto en el Ecuador, es una prestación impuesta por el Estado a través de los entes públicos con

\_

<sup>&</sup>lt;sup>7</sup> PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3 – Cuenca, Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003, pág. 82.

potestad para ello, que tienen facultad coactiva conferida por una norma legal, para exigir el pago a todas las personas que se realicen el hecho jurídico previsto en ella.

El autor José María Martín, establece el siguiente concepto

"Los impuestos consisten en detracciones de parte de la riqueza de los particulares exigidas por el Estado para la financiación de aquellos servicios públicos indivisibles que tienen demanda coactiva y que satisfacen las necesidades públicas".

De acuerdo con la cita, el impuesto consiste en la retención o sustracción de la riqueza que obtienen los particulares, por un acto dispuesto por el Estado, la cual se dispone con la finalidad de obtener los recursos necesarios para financiar la prestación de los servicios públicos y satisfacer las necesidades de la colectividad.

Finalmente el autor Adolfo Carretero, respecto a la temática que se está tratando escribe lo siguiente:

"El impuesto es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo como consecuencia de la posesión de un patrimonio, circulación de bienes, adquisiciones o gasto de renta"9.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>8</sup> MARTÍN, José María, Derecho Tributaria General, Cuarta Edición Actualizada, Editorial Depalma, Buenos Aires-Argentina, 2006, pág. 158.

<sup>&</sup>lt;sup>9</sup> CARRETERO, Adolfo, Derecho Financiero, Quinta Edición Actualizada, Editorial Santillana, Madrid-España, 2007, pág. 136.

Es importante empezar por destacar que de acuerdo con el concepto anterior, el impuesto es un tributo exigido sin contraprestación, esto lo diferencia de otros tributos como por ejemplo las tasas y las contribuciones, en cuyo caso la prestación de servicios o la realización de obras, son el elemento de contraprestación requerido como razón esencial de esta clase de tributos.

En el caso del impuesto, este se establece considerando como hecho de imposición tributaria, la realización de actividades que generan algún tipo de beneficio económico o riqueza para la persona, y determinan su capacidad para contribuir, como resultado de poseer un patrimonio o participar en la circulación de bienes, adquisiciones u obtención de alguna renta.

Considerando los criterios que se han señalado se puede determinar que el impuesto es el tributo que está obligado a pagar una persona, a partir de realizar un acto o hecho de carácter jurídico y de trascendencia económica, que demuestre la obtención de beneficios, por los cuales está obligado a contribuir con el Estado, para determinar la naturaleza de los impuestos y el monto que debe pagar a la administración tributaria, tiene que considerarse siempre el hecho generador y la actividad imponible.

## 4.1.4. La Base Imponible.

Un elemento esencial dentro de la determinación y cobro de un impuesto, es la fijación de una base imponible, elemento este que para ser comprendido de manera adecuada, es necesario estudiarlo desde la perspectiva del

concepto que respecto a él, ha sido elaborado por parte de los diferentes estudiosos del derecho tributario.

"La base imponible, conocida también como monto imponible, está constituida por una expresión cuantificada en cifras o magnitud económica, sobre las que se aplicarán las tarifas señaladas en la ley para hacer posible la gradación y materialización o existencia real del tributo.

El señalamiento de esta base, es igualmente, una condición esencial para la configuración de la carga tributaria, materializada en una operación aritmética que requiere una serie de análisis para resolver situaciones que están definidas en la Ley respecto a: rebajas, deducciones, retenciones; o relacionadas con la valoración de los bienes, cuantificación de ingresos, egresos o gastos, incrementos o pérdidas del patrimonio, etc."<sup>10</sup>.

La base imponible consiste de acuerdo con el concepto anterior, en la expresión de una medida económica, sobre la que debe aplicarse una tarifa prevista en la ley, para poder determinar la cuantía de un tributo.

El señalamiento de la base imponible, es un elemento esencial dentro de la determinación de la carga tributaria, que se realiza a través de una operación de orden matemática, que debe considerar todos los aspectos que pueden modificar, incrementando o disminuyendo, la imposición tributaria que debe ser asumida por parte del contribuyente.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>10</sup> PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3 – Cuenca, Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003, pág. 82.

Otro aporte, que sirve para poder precisar el concepto de lo que debe entenderse por base imponible dice lo siguiente:

"En las relaciones jurídico tributarias el hecho imponible pone de manifiesto la existencia de una capacidad económica en los sujetos, pero para que el impuesto pueda ser aplicado, este hecho debe valorarse de alguna manera, normalmente en unidades monetarias.

La base imponible es en definitiva la magnitud que se utiliza en cada impuesto para medir la capacidad económica del sujeto.

En el Impuesto sobre la Renta, el hecho imponible es la obtención de renta por una persona, pero la base imponible del impuesto es la cuantía de esa renta obtenida por el sujeto.

En el impuesto sobre el patrimonio la base imponible es el patrimonio que pertenece a un sujeto"<sup>11</sup>.

En realidad dentro de la obligación tributaria, es decir la relación jurídica que surge entre la administración tributaria y el contribuyente, el hecho imponible está relacionado directamente con la capacidad económica del sujeto pasivo de la obligación, pero para que se pueda aplicar el impuesto, este hecho debe ser valorado de alguna forma, normalmente se lo hace estableciendo una tarifa en unidades monetarias.

Por lo tanto se conoce con el nombre de base imponible a la medida que se utiliza en cada impuesto con la finalidad de determinar la verdadera capacidad económica del sujeto contribuyente.

<sup>&</sup>lt;sup>11</sup>http://es.wikipedia.org/wiki/Base\_imponible, 11-07-2013.

La cita aporta ejemplos interesantes, como el caso del impuesto a la renta, en donde el hecho imponible está en la renta obtenida por un individuo, y la base imponible es la cuantía que esa renta alcanza dentro de un período fiscal determinado.

En el otro impuesto que utiliza la cita para ejemplificar lo que ha de entenderse por base imponible, es decir en el impuesto sobre el patrimonio, la base imponible está dada por el valor del patrimonio que pertenece al sujeto llamado a cumplir con el pago de dicho tributo.

Otro recurso conceptual, que es conveniente citar para finalizar la recopilación de referencias relacionadas con la base imponible, es la siguiente:

"La Base Imponible es el monto sobre el cual se aplica el porcentaje de impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que debe ser pagado" 12.

De acuerdo con la precisión anterior se da el nombre de base imponible, al monto en consideración del cual se aplica el porcentaje de impuesto, esta base se encuentra establecida en la norma legal, con la finalidad de determinar el impuesto que debe ser pagado por el contribuyente.

<sup>&</sup>lt;sup>12</sup>http://www.sii.cl/preguntas\_frecuentes/renta/001\_002\_1200.htm, 09-07-2013

Los elementos que se han reunido en el análisis de los conceptos anteriores, son suficientes y sirven de fundamento para concretar una apreciación final acerca de lo que debe entenderse por base imponible, señalando que ésta hace referencia a la cuantificación de la tarifa del tributo, que se hace considerando el hecho imponible, la medida y las características de la actividad económica que realiza el sujeto pasivo de la obligación, es decir a la cuantía en que se verifica el hecho generador previsto en la Ley.

#### 4.1.5. La Patente Municipal.

Como dije antes, la especie particular de impuesto que interesa analizar en el presente trabajo investigativo es la relacionada con la patente municipal, sobre la cual se han recabado las siguientes opiniones de orden conceptual, que permitirá entender en qué consiste esta clase de imposición, para la cual están facultados los municipios.

El autor Sandro Vallejo Aristizábal, aporta con los siguientes elementos para entender el concepto de lo que es la patente municipal:

"El objeto de este impuesto es el ejercicio de toda actividad económica, que se realice dentro de la jurisdicción cantonal, a través de un establecimiento permanente.

El sujeto activo del impuesto es la respectiva Municipalidad en cuya jurisdicción se efectúa la actividad económica.

Es sujeto pasivo la persona natural o sociedad que ejerza la actividad económica, a través de un establecimiento permanente, dentro del cantón"13.

Como se puede observar la patente municipal es el impuesto establecido por el ejercicio de actividades económicas desarrolladas dentro de una jurisdicción cantonal, a través de la instalación de un establecimiento permanente.

Como sujeto activo de este impuesto se ubica a los Municipios en cuya jurisdicción territorial se efectúa la actividad que genera recursos económicos; mientras que como sujetos pasivos se identifica en cambio a las personas que ejercen una actividad económica, en un establecimiento de carácter permanente, dentro de la jurisdicción territorial de un cantón.

"La Patente es una habilitación o "permiso" que otorga la Municipalidad para desarrollar una actividad empresarial. Esta autorización tiene un costo que tiene la forma de un impuesto a favor del municipio"14.

En la referencia anterior, se da a la patente el significado de un permiso autorización que otorga el ente municipal, con la finalidad de que alguien pueda desarrollar una actividad de orden empresarial; para obtener dicha

<sup>&</sup>lt;sup>13</sup> VALLEJO ARISTIZÁBAL, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, Editorial Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador, 2007, pág. 218.

<sup>&</sup>lt;sup>14</sup> ROSADO ALBELARDE, Jorge, Manual de Derecho Tributario Municipal, Editorial Casa Editora Bosch, Madrid-España, 2004, pág. 152.

habilitación el sujeto pasivo está obligado a pagar el costo del impuesto, el mismo que es sufragado a favor del municipio.

Discrepo un tanto con la posición del autor citado por cuanto se refiere como objeto de imposición únicamente a actividades empresariales, cuando en la realidad este tipo de impuestos son aplicables a todo tipo de generación de riqueza que se realiza dentro de una jurisdicción municipal.

"La Patente Municipal es un tributo, cuyo hecho generador es el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público así como la obtención de autorización o permiso anual o eventual para la realización de toda actividad económica.

Son sujetos pasivos de la Patente, las personas naturales y jurídicas, públicas y privadas, con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales que realicen cualquier actividad económica, permanente, temporal o eventual, dentro de la jurisdicción municipal"<sup>15</sup>.

De acuerdo con lo anterior, se da el nombre de patente municipal al tributo cuyo hecho generador está dado por el uso de bienes de dominio público, y se orienta a expedir la correspondiente autorización para la realización de actividades económicas en la jurisdicción territorial del municipio, dichas actividades pueden tener el carácter de permanentes, temporales o eventuales.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>15</sup> PLAZAS VEGA, Mauricio, Manual de Derecho Tributario, Editorial Oxford, México D.F., 2004, pág. 73.

Como sujetos pasivos del tributo conocido como patente municipal, están todas las personas que realizan un actividad económica, dentro de la jurisdicción territorial del Municipio, y como sujeto pasivo se identifica a la administración municipal, que cobra estos tributos como fuente de ingreso para la prestación de servicios y la realización de obras en favor del bienestar de los habitantes del municipio.

Para concluir este subtema se debe establecer el concepto operacional de las patentes municipales, señalando que son aquellos impuestos que cobran los Municipios, a las personas que instalan un establecimiento permanente en su jurisdicción territorial, con la finalidad de desarrollar una actividad que genere ingresos económicos.

## 4.1.6. La Obligación Tributaria.

El pago de impuestos en general y en especial de las patentes a las que se ha hecho referencia en los numerales anteriores, obedece al hecho de haberse verificado un vínculo jurídico, es decir una obligación tributaria, respecto a la cual se han reunido los siguientes conceptos.

Leopoldo Arreola, concibe a la obligación tributaria en los siguientes términos:

"Vínculojurídicodecontenido económicoentreunapersonayelEstado,queconstriñeaéstaarealizarel pagodeunacontribución,asícomoallevaracaboaccionesoabstenciones consignadas en las leyes fiscales" 16.

De la definición anterior, se puede establecer que la obligación tributaria, es un vínculo jurídico de carácter económico, que existe entre una persona y el Estado, por el cual el ente estatal tiene la potestad para constreñir al individuo, a la realización del pago de una determinada contribución; este vínculo implica la posibilidad de que el estado pueda disponer la adopción de determinadas acciones o el cumplimiento de determinadas abstenciones de acuerdo con lo estipulado en las leyes fiscales.

Catalina García Vizcaíno, también aporta con una opinión conceptual acerca de lo que debe entenderse por obligación tributaria, esta autora puntualiza de forma concreta:

"La obligación tributaria es el vínculoporelcualel Estadotieneelderechodeexigirlaprestaciónjurídicadenominada"impuest o",

queseoriginaenlarealizacióndelpresupuestodehechoprevistoporlaley" 17

.

En esta definición encontramos un elemento interesante, por el hecho de que se establece el objeto de la obligación tributaria, que es el de poder exigir el cumplimiento de una prestación jurídica de carácter económico a la

<sup>16</sup>ARREOLA, Leopoldo Rolando, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo VI, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México, 2004, pág. 297.

<sup>&</sup>lt;sup>17</sup>GARCÍAVIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario: Consideraciones Económicas y Jurídicas, To mol, Parte General, Editorial Depalma. Buenos Aires—Argentina, 2006, pág. 235.

que se denomina impuesto, y que el vínculo jurídico por el cual la persona está obligada a satisfacer dicha prestación de carácter económico en favor del Estado, surge a partir de la verificación de un presupuesto claramente establecido en la Ley.

Finalmente, se acoge dentro de los conceptos de obligación tributaria, que han resultado interesantes para este estudio, el aportado por el autor DinoJarach, en los siguientes términos:

"La obligación tributaria, en general, desde el punto de vista jurídico es una relación jurídica exlege, en virtud de la cual una persona (Sujeto Pasivo principal, contribuyente o responsable), está obligada hacia el Estado u otra Entidad Pública, al pago de una suma de dinero en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley"<sup>18</sup>.

De acuerdo con lo anterior, la obligación tributara, es un vínculo jurídico derivado de la ley; por el cual el contribuyente en calidad de sujeto pasivo asume una obligación para con el Estado, que se convierte en sujeto activo; obligación que consiste en pagar una determinada suma de dinero, al momento en que se verifique el presupuesto de hecho señalado en la ley como generador de dicho vínculo.

De igual forma en el concepto citado se encuentra un elemento interesante, que está en la valoración monetaria de la obligación en el ámbito tributario,

.

<sup>&</sup>lt;sup>18</sup> JARACH, Dino, El Hecho Imponible, Editorial AbeledoPerrot, Sexta Edición, Buenos Aires-Argentina, 2002, pág. 73.

pues el contribuyente está obligado a pagar el valor de tributo, que consiste en el pago de una suma de dinero proveniente de la determinación o cuantificación de las actividades económicas que realiza.

De manera muy precisa es posible definir a la obligación tributaria como el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el contribuyente, a partir de la vinculación de un presupuesto claramente establecido en la norma aplicable como hecho generador de la obligación. Una vez verificado este hecho, el Estado en ejercicio de la facultad determinativa que le confiere a la administración tributaria, puede exigir el cumplimiento de la obligación generada por parte del contribuyente.

## 4.1.7. El Hecho Generador de la Obligación Tributaria.

Un elemento trascendental, a partir del cual se origina el vínculo jurídico en que consiste la obligación tributaria, es el denominado hecho generador, que desde el punto de vista conceptual, ha sido definido por diferentes estudiosos del derecho tributario, elaborándose entre otros los conceptos que se citan y comentan a continuación.

Como primer criterio orientador para la determinación del concepto de hecho generador, se debe anotar la siguiente referencia:

"Para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria, es un requisito sinequanon que se dé cumplimiento con el presupuesto de

hecho previsto en la Ley, éste recibe el nombre de Hecho Generador, aunque algunos tratadistas y legisladores han adoptado otras denominaciones como Hipótesis de Incidencia o Hecho imponible"<sup>19</sup>.

Del contenido de la cita se determina, que para el nacimiento de la obligación tributaria, es indispensable que se cumpla el presupuesto establecido en la Ley, es decir el hecho generador, que de acuerdo con el criterio legislativo y doctrinario, en otras jurisdicciones ha adoptado otras denominaciones, siendo sin embargo su naturaleza jurídica la misma.

También se ha recopilado la siguiente apreciación de orden conceptual respecto al hecho generador de la obligación tributaria.

"El hecho generador se debe entender como aquel acto económico o negocio que resulta afecto al tributo y cuya realización u omisión va a generar el nacimiento de la obligación tributaria. Es decir, es un hacer o un no hacer.

El hecho generador da nacimiento a la obligación tributaria, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene del hecho imponible, que al realizarse determina el sujeto pasivo y la prestación a que está obligado.

Se debe entender, además, que una obligación tributaria es el vínculo jurídico que nace de un hecho o acto al que la ley establece

-

<sup>&</sup>lt;sup>19</sup> FERREIRO LAPATZA, José, Curso de Derecho Tributario, Doceava Edición, Editorial Marcial Pons, Madrid-España, 2002, pág. 715.

la obligación de la persona física o jurídica, de realizar el pago de una prestación pecuniaria"<sup>20</sup>.

En este concepto en el que se observa una apreciación más completa acerca del hecho generador, permite comprenderlo como un acto de naturaleza económica, que es un elemento adherido al tributo, y cuya verificación o incumplimiento, genera el nacimiento de una obligación tributaria; por lo tanto el hecho generador se resumen en un hacer o en un no hacer, de parte del sujeto activo de la obligación tributaria.

A partir de la verificación del hecho generador nace la obligación tributaria, ya que la norma jurídica per se, no puede cumplir esta finalidad, ya que su descripción no es un señalamiento de quienes son los deudores de un tributo, su objeto está en describir un hecho imponible, que al ser realizado por alguien lo convierte en sujeto pasivo obligado al cumplimiento de la prestación prevista en el texto legal.

Es importante la parte final de la cita que se analiza, en el sentido que señala que de la definición del hecho generador es posible definir a la obligación tributaria como el vínculo jurídico que se origina de un hecho o acto que la ley describe como la obligación de una persona física o jurídica que debe realizar el pago de una prestación pecuniaria por haber verificado a través de su accionar o de su omisión el presupuesto jurídico descrito para el nacimiento de dicha obligación.

FLORES POLO, Pedro, Derecho Financiero y Tributario Peruano, Editorial Justo Valenzuela, Lima Perú, 2004, pág. 121.

Finalmente para concluir la recopilación de los argumentos conceptuales que permiten entender el concepto del hecho generador, se cita el siguiente aporte:

"El hecho imponible es un concepto utilizado en Derecho tributario que marca el nacimiento de la obligación tributaria, siendo así uno de los elementos que constituyen el tributo"<sup>21</sup>.

De acuerdo con la cita anterior, el hecho imponible que es el nombre que se le atribuye también al hecho generador, es un concepto que se emplea en materia tributaria, con la finalidad de determinar el nacimiento de la obligación tributaria, lo que lo convierte en uno de los elementos esenciales del tributo.

Tomando en consideración los criterios elaborados por los diferentes estudiosos del derecho tributario cuyas opiniones han sido invocadas en páginas anteriores, se puede establecer para concluir con una apreciación operacional al respecto, que el hecho generador el presupuesto jurídico previsto en la norma legal, para el nacimiento de la obligación tributaria, cuando la actividad del contribuyente o responsable, se enmarca dentro de esta descripción normativa, hay lugar a que se exija el cumplimiento de la obligación tributaria, que genera su verificación. Por lo tanto el hecho generador es un elemento esencial de la obligación tributaria, sin su verificación simplemente ésta no existe.

<sup>&</sup>lt;sup>21</sup> http://es.wikipedia.org/wiki/Hecho\_imponible

#### 4.2. MARCO DOCTRINARIO.

Dentro de los temas que deben ser abordados desde el punto de vista doctrinario, por tener una relación directa con la problemática que se está abordando en este trabajo de investigación están principalmente los siguientes:

# 4.2.1. El principio de Legalidad o Reserva de Ley, en el ámbito tributario.

Uno de los principios esenciales del derecho en general y en especial del derecho tributario, es el de legalidad o reserva de ley, respecto al cual se han obtenido las siguientes referencias doctrinarias.

Rodrigo Patiño Ledesma, consigna su criterio sobre el principio que estamos analizando cuando manifiesta:

"Clásico fundamento de toda imposición, el de la reserva legal, que supone que el tributo así como cualquier otra prestación coactiva a favor del ente público solo debe ser creado mediante una ley y solo ella puede modificarlo o abolirlo. El precepto constitucional garantiza la legalidad excluyendo la posibilidad de que el tributo pueda ser contenido en un acto que no tenga la forma y el valor de ley, en consecuencia, no hay tributo sin ley; norma que se ratifica en el Código Tributario, considerando, por otra parte, que todas las prestaciones impuestas por el ente público, sean estas, patrimoniales, personales o de cualquier naturaleza, deben basarse en la ley.

Este principio tiene vital importancia porque sanciona la regla según la cual solo el ciudadano, a través de sus representantes políticos en el parlamento, puede fijar limitaciones a su libertad estableciendo prestaciones coactivas, lo que constituye una garantía de los particulares al sustraérselo del arbitrio del poder ejecutivo.

La Legalidad implica que todos los elementos tanto objetivos como subjetivos de la relación tributaria, exenciones, exoneraciones, deducciones, sanciones, reclamos y recursos, es decir, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la administración tributaria estarán sometidos imprescindiblemente a normas legales"<sup>22</sup>.

Absolutamente claro el aporte dado por el autor ecuatoriano citado, en el sentido de que el principio de legalidad es el fundamento principal para la imposición tributaria, pues todo tributo o prestación de carácter coactivo a favor del Estado o de otro ente público, debe ser creado mediante una Ley, y de la misma forma puede ser alterado, modificado o abolido.

La legalidad se basa en el aforismo de que no hay tributo sin Ley, es decir las prestaciones impuestas a los particulares, por parte del Estado, deben estar basadas en la existencia de un precepto jurídico que configure la obligación tributaria y determine los mecanismos para hacerla exigible a quienes incurran en el hecho generador previsto en la Ley.

Pero la potestad del Estado de establecer normas jurídicas a objeto de crear imposiciones tributarias, obedece al poder conferido por los propios

<sup>&</sup>lt;sup>22</sup> PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3 – Cuenca, Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003, pág. 18.

particulares, a sus representantes elegidos de forma democrática para ejercer la función legislativa, con la finalidad de que puedan establecer limitaciones a sus derechos patrimoniales, imponiendo prestaciones coactivas, de manera que el poder ejecutivo pueda canalizar los recursos obtenidos en beneficio de la población.

El principio de legalidad implica la descripción en la norma legal, de todos los elementos objetivos y subjetivos relacionados con la obligación tributaria, y por lo tanto los preceptos jurídicos en este ámbito determinan de forma clara los derechos y obligaciones que tienen los dos sujetos que intervienen en este vínculo jurídico, es decir los contribuyentes y la administración tributarias, ambos están sometidos de forma ineludible a las hipótesis descritas en la norma legal.

Carlos GiulianiFounrouge, consigna su apreciación acerca del principio de legalidad en materia tributaria, en la forma siguiente.

"El principio de legalidad, constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos.

El principio de legalidad, se refiere a la facultad o posibilidad jurídica el Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.

En otras palabras en virtud de este principio, para el establecimiento de tributos es necesario de la sanción de leyes, las cuales deben emanar necesariamente de los órganos depositarios de la voluntad general, cualquiera que sea su denominación y modo de funcionamiento, lo que vendrá por la tradición institucional y el tipo de organización política adoptada (Cortes, Parlamento, Asamblea General, Congreso, Legislatura, etc.)"<sup>23</sup>.

De acuerdo con la referencia anotada, el principio de legalidad, es una regla del Derecho Constitucional Tributario, que ha sido adoptado de forma universal por parte de los ordenamientos jurídicos contemporáneos, y que se resumen en la potestad del Estado, para poder exigir contribuciones tributarias, respecto de las personas o bienes que se encuentran en su jurisdicción.

Se basa el principio de legalidad, o reserva de Ley, en el hecho de que para poder establecer tributos es indispensable que exista una normativa de orden legal, sancionada por los organismos competentes, en el caso del Ecuador, por parte de la Asamblea Nacional, que es el órgano que ejerce la Función Legislativa, como uno de los poderes del Estado.

El autor Sandro Vallejo Aristizábal, aporta una referencia doctrinaria acerca de la génesis histórica del principio de legalidad, cuando manifiesta lo siguiente:

"En general, se vincula el principio de legalidad con el consentimiento brindado por los súbditos a los monarcas para el establecimiento de

<sup>&</sup>lt;sup>23</sup> GIULIANI FOUNROUGE, Carlos, Derecho Financiero, Octava Edición, Tomo I, Editorial Depalma, Buenos Aires-Argentina, 2007, pág. 322.

impuestos extraordinarios a partir de los albores de la Baja Edad Media, siendo un lugar común establecer su origen en la Carta Magna del 15 de junio del 2015, arrancada por los varones de Inglaterra al Rey Juan Sin Tierra, de todos modos, en forma contemporánea e incluso con anterioridad, existen referencias históricas de la implementación de la práctica en la Península Ibérica.

Valga referir que este uso, a través de la convocatoria de las Cortes, el Parlamento o los Estados Generales, para consentir los "pedidos" del monarca, o los "servicios" que concedían los reinos, se convierte en el antecedente de la institución parlamentaria encargada del ejercicio de las competencias legislativas, que recién se consolida en el constitucionalismo decimonónico"<sup>24</sup>.

Por lo tanto el origen de la imposición tributaria, asociada con el origen de la aplicación del principio de legalidad en esta materia, se ubica a partir de la imposición de tributos por parte de los monarcas a sus súbditos en los inicios de la Baja Edad Media, allá por el año de 1215 con la promulgación de la Carga Magna, pronunciada por el Rey Juan sin Tierra. Siendo este el antecedente principal, para la creación de la norma jurídica por parte del poder legislativo de los Estados, a través de la cual se instituye la facultad de éstos y de su administración para el cobro de tributos a través de la expedición de Leyes con esa exclusiva finalidad, por lo que la potestad estatal de establecer tributos no es nueva sino que deviene de una evolución histórica que tiene sus antecedentes más remotos en el surgimiento del Estado como ente de control y regulación social.

VALLEJO ARISTIZÁBAL, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, Editorial Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador, 2007, pág. 10.

En el caso de la legislación ecuatoriana, el principio de legalidad está sustentado en las disposiciones pertinentes que acerca del régimen tributario se encuentran establecidas en la Constitución de la República del Ecuador, preceptos que serán analizados en la parte pertinente de este trabajo.

## 4.2.2. El principio de Generalidad en materia tributaria.

Otro de los principios de esencial importancia en el ámbito tributario, es el principio de generalidad, respecto del cual se han recopilado los siguientes elementos de orden doctrinario.

Rodrigo Patiño Ledesma, respecto a la generalidad en materia tributaria elabora el siguiente comentario:

"Se enuncian estos principios bajo el criterio que las leyes tributarias deben ser generales y abstractas que rijan impersonalmente para todos los miembros de una comunidad sin consideración a su condición o calidad, y deben abarcar en su conjunto a todos los bienes y personas previstas en la norma pertinente, ello constituye condición esencial, para evitar que las cargas tributarias tengan carácter discriminatorio. En la actualidad ningún sistema tributario puede aceptar que se grave a un grupo o sector y se excluya a otros. La excepción a este principio constituye la facultad que otorga la misma Constitución al legislador, para eximir de la obligación por consideraciones de orden social o económico y cuyo propósito es el de plasmar en la comunidad la verdadera justicia social o fomentar determinadas actividades que posibiliten un armónico desarrollo económico de las regiones del país.

Como consecuencia de la generalidad, surge la igualdad entendida en el sentido de que todos los ciudadanos son iguales ante la ley, concepto que no se aplica exclusivamente al plano individual, sino que es extiende a la base de las cargas que se imponen. Igualdad que no debe ser concebida cuantitativamente, puesto que no implica que todos deberían aportar una misma cantidad de dinero, porque con ello se estaría generando las mayores injusticias, sino como el fundamento legal de instaurar iguales cargas a quienes se encuentran en análogas situaciones económicas, posibilitando el establecimiento de categorías, que no son arbitrarias, ni producidas para generar discriminación por razones de circunstancias o condiciones de las personas.

La generalidad, entonces, determina que, cualquier persona cuya situación coincida con los elementos contenidos en el hecho generador señalado en la norma, debe ser sujeto pasivo del impuesto. La igualdad en tanto se asimila a la identidad de sacrificio que corresponde a cada ciudadano en cuanto al aporte económico para la subsistencia del Estado y con relación a su capacidad contributiva"<sup>25</sup>.

Considerando los criterios expuestos en la referencia doctrinaria que precede, se puede establecer que la generalidad tiene que ver con el hecho de que la ley tributaria rige para todas las personas, sin atender a ningún criterio de discriminación; por lo tanto abarca a todos los sujetos y bienes que se encuentran previstos en la norma legal, por lo que en ningún caso es admisible la existencia de cargas o imposiciones tributarias de carácter discriminatorio.

<sup>&</sup>lt;sup>25</sup> PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3 – Cuenca, Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003, pág. 20-21.

Es más dado el avance legislativo que caracteriza a los Estados modernos, en la actualidad es inadmisible la existencia de algún sistema tributario que sea aplicable únicamente para un sector de la sociedad y que excluya de la aplicación de sus preceptos a otros sectores.

La única posibilidad de exclusión de la imposición tributaria o del pago de tributos, es la que deriva del mismo orden constitucional, pues el legislador es el único que a través de la sanción de una norma legal, puede eximir a alguien del pago de una obligación tributaria, basándose en razones de orden social o económico, y con la finalidad de aplicar también en esta materia los principios de justicia social. Así en el caso del Ecuador existen algunas exenciones tributarias aplicadas a sectores como: personas adultas mayores, personas con discapacidad, artesanos calificados, entre otros; que como podemos ver se basan en consideraciones de orden social y en el propósito de fomentar el desarrollo artesanal del país.

Es correcta la apreciación que se hace en el criterio doctrinario que se está comentando en el sentido de que la generalidad está relacionada de una manera directa con la igualdad, pues está basada en el hecho de que todas las personas somos iguales ante le ley. Pero en materia tributaria el criterio de igualdad o generalidad, no debe ser aplicado únicamente desde el punto de vista cuantitativo, pues no debe entenderse que todas las personas deben aportar la misma cantidad de dinero, apreciación que además de ilógica sería injusta. La generalidad debe ser entendida, como le hecho de que quienes se encuentran en iguales situaciones económicas, están

sometidas a iguales cargas, en esto se basa el principio de no discriminación.

La generalidad, se basa por tanto en el hecho de que cualquier persona cuya actividad coincida con los elementos descritos en el hecho generador previsto en la norma tributaria, tiene la calidad de sujeto pasivo del tributo. De allí surge la idea de igualdad en el sentido de que, quien cumple el presupuesto legal, debe sufragar o pagar el mismo tributo establecido para la generalidad de quienes se encuentran en esa situación de orden legal.

El autor Fernando Carretero, respecto a este principio de la actividad tributaria nos dice:

"La generalidad quiere decir que las leyes tributarias tienen que ser generales y abstractas, y no referirse en concreto a determinadas personas o grupos de personas, sea concediéndoles beneficios, exenciones, o imponiéndoles gravámenes.

La generalidad positivamente equivale a la contribución de todos los administrados al impuesto, y negativamente que nadie puede quedar exceptuado de la ley tributaria, reduciéndose las exenciones al mínimo y sólo en os casos de interés público establecidos en la Ley. El poder de eximir o conceder dispensas tiene validez constitucional por no otorgarse por razones de linaje, clase, raza o casta, sino por otorgarse en función de circunstancias de orden económico y social tendientes a lograr una efectiva justicia social, o a fomentar actividades convenientes para la convivencia o para el desarrollo del país"<sup>26</sup>.

<sup>&</sup>lt;sup>26</sup> CARRETERO Fernando, citado por AMATUCCI Andrea, Tratado de Derecho Tributario, Editorial Temis, Bogotá-Colombia, 2001, pág. 229.

Es muy claro el aporte anterior y permite señalar que el principio de generalidad se refiere al hecho de que las normas tributaria que rigen a un Estado, deben ser aplicables a todos sus habitantes, es decir que no podrá crearse disposiciones constitucionales o legales tributarias que sean aplicables únicamente a grupos de individuos, pues éstas han de aplicarse a la generalidad de los contribuyentes.

Refiriéndonos al principio de generalidad, es importante considerar que éste obedece a las situaciones económicas previstas para determinar la obligación tributaria y, que responde específicamente a la forma como el Estado las exige, manteniendo el gravamen a los hechos económicos y no a la situación de las personas, por lo tanto sería un absurdo que solo paguen el Impuesto a la Renta pocos contribuyentes y los profesionales que tienen una economía restringida; en cambio sería muy equitativo que también paguen el Impuesto a la Renta y con mayor razón, todos los ciudadanos ecuatorianos que han realizado hechos económicos que son susceptibles de gravámenes.

En el caso de nuestro país, el régimen tributario conocemos que se rige por el principio de "Generalidad", previsto en la Constitución de la República, lo que nos lleva a comprender que las leyes tributarias deben ser generales y abstractas para todos los ciudadanos del país y en consecuencia no deben ajustarse a las condiciones de las personas, como aquellas de índole político, económico y social.

Debo decir personalmente, que el principio de generalidad de la ley es universal, con esto quiero señalar de que las normas legales imperan para

todos los ciudadanos sometidos a ellas, no existe discriminación alguna frente a la ley, por lo que sería ilegal e injusto que se apliquen preceptos jurídicos para regular la actividad que realice cierto grupo de personas, y más si hablamos de ámbitos tan delicados y controversiales como el tributario, donde por lógica el Estado debe requerir que todos sus ciudadanos, proporcionalmente a la actividad que realizan, y en igualdad de condiciones, sean obligados por una norma jurídica al pago de impuestos que deberá ser realizado por todas aquellas personas que incurran en la realización de la hipótesis jurídicas prevista en la ley como hecho generador de la obligación tributaria.

# 4.2.3. La prestación de servicios profesionales como hecho generador de la obligación de pagar patente municipal.

Este trabajo, se direcciona exclusivamente a estudiar lo concerniente al pago de patentes municipales por parte de los profesionales, y a determinar la legalidad de los mismos sobre la base de la normativa existente en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, por lo que al respecto se han recopilado las siguientes referencias de orden doctrinario.

El analista ecuatoriano Carlos Calero, representante de la firma nacional El Asesor Contable, expresa sus criterios en torno al cobro de las patentes municipales a los profesionales, en la siguiente forma:

"...Por lo expuesto se debe colegir que para que la obligación tributaria se configureno sólo debe existir sujeto pasivo sino también base imponible y en el caso delcobro de Impuesto a las Patentes Municipales y Metropolitanas el artículo 547 delCódigo de Ordenamiento Territorial -COOTAD- nombra como sujetos pasivos alos profesionales pero en el artículo 548 del mismo Código no se nombra a losprofesionales dentro de la base imponible.

...Una ley imperfecta no puede ser acomodada mediante una ordenanza municipalpor cuanto de ese modo se estaría creando obligaciones tributarias que deacuerdo a la Constitución y al Código Orgánico Tributario debe estar reservado ala Ley y no a una ordenanza municipal, por eso es que querer cobrar Impuesto alas Patentes a los profesionales me parece una estupidez"<sup>27</sup>.

En realidad dentro de la potestad determinadora de la administración tributaria y específicamente dentro de la descripción de la obligación tributaria, es indispensable que no solamente se describa a los sujetos pasivos que están obligados a su cumplimiento, sino también que se señale la base imponible para la determinación del tributo.

Esto, como bien señala el autor, no se cumple en el caso de las patentes municipales, por concepto del ejercicio de una actividad profesional, pues si bien es cierto el artículo 547 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, nombra como sujetos pasivos del impuesto

<sup>&</sup>lt;sup>27</sup> http://es.scribd.com/doc/83573933/Doble-Estupidez-en-El-Cobro-de-Patentes-Municipales

de patente municipal, a los profesionales; el artículo 548 del mismo Código no señala a los profesionales dentro de la base imponible.

Ante la insuficiencia normativa evidenciada en la Ley, se ha recurrido por parte de los Municipios o Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, a la expedición de ordenanzas, con el fin de obligar a los profesionales en libre ejercicio al pago de patentes municipales, procedimiento que es ilegal, pues de acuerdo con la Constitución de la República y el Código Orgánico Tributario, la creación de impuestos, debe estar reservada exclusivamente a la Ley, y no a la expedición de actos legislativos de menor jerarquía jurídica, como es el caso de la ordenanza. Esto es por lo menos inconstitucional e ilegal, y redunda en un acto arbitrario.

Es preciso indicar finalmente que no pretendemos de ninguna forma establecer que la actividad profesional no debe ser objeto del pago de una prestación tributaria, por concepto de patente municipal, lo que se está planteando en este trabajo de investigación es que la Ley, regule adecuadamente dicha actividad dentro de la base imponible, para que de esta forma se cumpla con el principio de legalidad o reserva de Ley, y de generalidad, para que de una forma justa y en proporción a los ingresos, los profesionales asentados en un determinado cantón, paguen este tributo a la administración municipal, y estos recursos sean invertidos en la atención de los habitantes de esa jurisdicción.

# 4.3. MARCO JURÍDICO.

No puede dejar de ser parte dentro de la recopilación de los elementos de orden teórico que sirven de sustento para el trabajo de investigaciónplanteado, el análisis de las normas jurídicas de orden constitucional y legal que tienen relación con la problemática, las cuales las encontramos establecidas principalmente en los ordenamientos a los que se hace referencia en los siguientes subtemas.

### 4.3.1. En la Constitución de la República.

La Constitución de la República del Ecuador, en relación con la actividad tributaria y los principios a las que la misma debe regirse en nuestro país, en el Título VI, Régimen de Desarrollo, dentro de Capítulo Cuarto: Soberanía Económica, en la Sección Quinta, Régimen Tributario, establece textualmente:

"Art. 300.-El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables"<sup>28</sup>.

45

<sup>&</sup>lt;sup>28</sup> CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 55.

El inciso primero del precepto constitucional citado, detalla con mucha objetividad los principios que rigen el régimen tributario en el Ecuador, enumerando puntualmente la generalidad, la progresividad, la eficiencia, la simplicidad administrativa, la irretroactividad, la equidad, la transparencia y la suficiencia recaudatoria.

Por efecto de la norma anterior se confirma que como se había mencionado en la parte doctrinaria de este trabajo investigativo, uno de los principios fundamentales en que se sustenta el régimen tributario en el Ecuador es el de la generalidad, según el cual todas las personas que realicen actividades económicas, o que generen algún tipo de riqueza, y cuya conducta se enmarque dentro de lo que el Código Tributario o las demás leyes tributarias definan como hecho generador, están en la obligación de pagar tributos.

La parte final del inciso primero determina que la actividad tributaria, estará basada en el cobro de impuestos directos y progresivos, y que tendrá como finalidad la redistribución de la riqueza y el estímulo del empleo y la producción de bienes y servicios.

En esto último radica principalmente la finalidad del régimen tributario ecuatoriano, que puede resumirse en que a través de la administración tributaria se obtienen recursos económicos los cuales son redistribuidos en beneficio del desarrollo colectivo de la sociedad a través de la reinversión en la generación de fuentes de empleo y en la prestación de bienes y

servicios que el Estado debe brindar para la satisfacción de las elementales necesidades de sus habitantes, existiendo en consecuencia la obligación de todos quienes generan riqueza, de aportar con el ente estatal, cancelando los tributos generados como consecuencia de sus actividades.

También me parece indispensable citar y comentar el siguiente artículo de la Constitución de la República del Ecuador:

"Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos.

Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley"<sup>29</sup>.

De acuerdo con el inciso primero del artículo citado se determina de manera expresa, que únicamente por iniciativa de la Función Ejecutiva, y a través de la expedición de una norma legal debidamente sancionada por la Asamblea Nacional, es posible establecer de decir determinar el cobro de impuestos, y también modificarlos, exonerarlos o extinguirlos.

Los actos normativos, como es el caso de la ordenanza municipal, sólo son aplicables para poder establecer, modificar, exonerar o extinguir los tributos

<sup>&</sup>lt;sup>29</sup> CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 55.

denominados tasas y contribuciones especiales, que se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El análisis de esta norma conduce a establecer con claridad que la patente municipal, por ser un impuesto, debe estar clara y absolutamente determinada en todos sus aspectos en la Ley, no puede ser objeto de una ordenanza municipal, como está sucediendo en la actualidad en que son los concejos municipales los que a través de un acto legislativo, determinan la cuantía de la patente municipal.

# 4.3.2. En el Código Orgánico Tributario.

Dentro de la normativa correspondiente al Código Orgánico Tributario ecuatoriano, que tiene relación con el trabajo de investigación que estoy desarrollando es indispensable citar y comentar de forma breve las siguientes disposiciones legales.

"Art. 4.- Reserva de ley.- Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código"<sup>30</sup>.

Se instituye en las líneas anteriores el principio legalmente conocido como reserva de ley, según el cual son únicamente las leyes tributarias, las que

<sup>&</sup>lt;sup>30</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 1.

podrán determinar el objeto imponible, los sujetos de la obligación, la cuantía del tributo o la forma en que puede establecerse el monto de la imposición, las exenciones y deducciones que correspondan aplicarse, y las formas en que las partes que intervienen en la obligación tributaria pueden hacer uso de mecanismos legales como lo reclamos y recursos, a esto se suman todos los demás aspectos previstos en las normas legales que deban sustanciarse conforme a las normas del Código Tributario.

Por lo dicho la reserva de ley podría resumirse, en que todo lo relacionado con la obligación tributaria, los sujetos que intervienen en ella, el hecho generador, la cuantía de la obligación, y los aspectos legales que se observan en este tipo de vínculo, nacen de la exclusiva descripción prevista en la norma legal.

El Código Orgánico Tributario, establece también los principios que caracterizan al régimen tributario en el Ecuador.

"Art. 5.- Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad"<sup>31</sup>.

En forma similar a lo que está previsto en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, en la disposición anterior se establecen los principios que rigen el régimen tributario en nuestro país, ratificando entre los

<sup>&</sup>lt;sup>31</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 1.

principios fundamentales la legalidad y la generalidad. A esos principios se suman los de igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

Por lo tanto, la legalidad o reserva de ley y la generalidad, son principios constitucionales y legales que tienen vigencia en el régimen tributario ecuatoriano y que deben ser aplicados por la administración tributaria para la universalidad de los contribuyentes, que una vez cumplido el hecho generador están llamados a cancelar de forma obligatoria los tributos que les corresponden por la actividad descrita en la ley como hecho imponible. La norma legal es una confirmación jurídica de la importancia de la legalidad y generalidad como principios tributarios en el Ecuador.

"Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley"<sup>32</sup>.

La norma anterior delimita el concepto jurídico de obligación tributaria que es aplicable en el Ecuador, y señala que consiste en un vínculo jurídico de orden personal, que se establece entre el Estado o entidades públicas acreedoras de tributos y quienes tienen la condición de contribuyentes o responsables del pago de esos tributos.

<sup>&</sup>lt;sup>32</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 3.

Al verificarse el vínculo jurídico entre Estado y contribuyente, por haberse cumplido el hecho generador previsto por la ley, por parte del sujeto pasivo del tributo, éste está obligado a satisfacer un prestación que generalmente se raliza en dinero, aunque como observamos en el texto de la disposición legal citada, es admisible que pueda ser satisfecho en especie o en servicios que puedan ser valorados en dinero.

Como se observó anteriormente un elemento esencial dentro de la definición jurídica de la obligación tributaria, es el hecho generador, respecto al cual en el Código Orgánico Tributario, se ha establecido el siguiente concepto.

"Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo" <sup>33</sup>.

Este concepto muy similar a las apreciaciones que se hicieron al comentar y analizar los criterios de los estudiosos del derecho tributario, en la parte pertinente de este trabajo, define al hecho generador al presupuesto que la ley determina para la configuración de cada uno de los tributos, es en definitiva el hecho que la ley señala como nacimiento de la obligación tributaria.

También es oportuno citar y comentar la siguiente norma jurídica, que está relacionada con el análisis que se está desarrollando.

<sup>&</sup>lt;sup>33</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 4.

"Art. 18.- Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo"<sup>34</sup>.

El artículo anterior permite establecer que la obligación jurídica nace, a partir del momento en que se verifica el presupuesto establecido en la norma legal para configurar el tributo, es decir cuando se produce el hecho generador. De lo anterior se deduce que el presupuesto de hecho para que haya lugar al cobro de una obligación tributaria debe estar establecido de forma expresa de una norma jurídica tributaria, sólo una vez verificado este hecho jurídico existe lugar al cobro de la prestación tributaria, por eso es indispensable que la norma determine con claridad el momento desde el cual es exigible dicha prestación.

Finalmente es importante citar la siguiente norma relacionada con la determinación de la obligación tributaria.

"Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

ΕI ejercicio facultad comprende: verificación, de esta la complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes 0 responsables; la composición tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos

<sup>&</sup>lt;sup>34</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 4.

imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación"<sup>35</sup>.

De acuerdo con lo señalado en la norma, la determinación tributaria es un acto jurídico, representado por el conjunto de actos regulados legalmente, que son ejecutados por la administración activa, con la finalidad de establecer para cada caso particular, el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

En el caso relacionado con las patentes municipales, no se cumple adecuadamente la determinación de la obligación tributaria, pues si bien es cierto el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece lo que debe entenderse por patente municipal, dentro de la disposición pertinente a la base imponible, no señala como sujetos pasivos a quienes realizan actividades profesionales, en consecuencia no se cumple un elemento esencial de la potestad determinadora como es establecer el sujeto activo, en consecuencia no hay lugar a que pueda exigirse, por una deficiencia en la redacción de la norma, el pago de la patente municipal por parte de los profesionales en libre ejercicio.

Los anteriores son los principales preceptos de orden legal previstos en el Código Orgánico Tributario, a través de los cuales se puede determinar como elemento esencial para la configuración de la obligación tributaria, que

<sup>35</sup> CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 10.

debe ser la norma jurídica la que de manera precisa establezca el hecho generador de la obligación, y describa también las actividades objeto de la imposición tributaria como también a los sujetos pasivos que están en la obligación de asumir la misma.

# 4.3.3. En el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

Lo concerniente a las patentes municipales que son la especie de tributo que es objeto de análisis en el presente trabajo de investigación, se encuentra regulado en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización en la forma en que se analiza a continuación.

"Artículo 546.- Impuesto de Patentes.- Se establece elimpuesto de patentes municipales y metropolitanos que seaplicará de conformidad con lo que se determina en losartículos siguientes"<sup>36</sup>.

De acuerdo con la norma anterior, se determina la existencia del impuesto de patentes municipales y metropolitanos, el cual deberá ser aplicación conforme a las disposiciones legales que se analizarán posteriormente.

Es decir no se hace una conceptuación legal de lo que debe entenderse por impuesto de patente municipal, únicamente se hace referencia al hecho de

<sup>&</sup>lt;sup>36</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 99.

que podrá ser recaudado por parte de los Municipios o de los Distritos Metropolitanos Municipales, de acuerdo con las normas del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, que al respecto se concretan y analizan enseguida.

"Artículo 547.- Sujeto Pasivo.- Están obligados a obtener lapatente y, por ende, el pago anual del impuesto de que tratael artículo anterior, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o conestablecimiento en la respectiva jurisdicción municipal ometropolitana, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias yprofesionales" 37.

El artículo citado, determina las personas que son consideradas como sujetos pasivos de la obligación del pago del impuesto de patente municipal, es decir de quienes están llamados a cumplir la prestación económica que por este concepto les impone la ley.

Entre los sujetos pasivos se detalla a las personas naturales, jurídicas, sociedades, ecuatorianas o extranjeras, que tengan su domicilio o se encuentren establecidas en la respectiva jurisdicción territorial municipal o metropolitana. En la parte final del artículo se establece de forma expresa como elemento para el cobro de la patente municipal, que dichos sujetos pasivos, ejerzan de forma permanente, actividades de orden comercial, industrial, financiero, inmobiliario y profesional.

<sup>&</sup>lt;sup>37</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 99.

Es decir sólo se gravará con la patente municipal la actividad ejercida de forma permanente, no siendo por tanto un requisito, la obtención de patentes para la realización de actividades temporales u ocasionales, aspecto con el que no comparto pues existen situaciones de este tipo que representan significativos ingresos para quien las realiza y que involucran incluso el uso de espacios públicos por lo que sería conveniente que se considere también la posibilidad de gravar estas actividades considerando para ello las ganancias reportadas dentro del período temporal u ocasional en que se ejecutó la actividad productiva.

Es de mencionar el hecho de que entre las actividades gravadas por el impuesto de patente municipal si se señala de manera expresa, aquella que ejecutan los profesionales.

No obstante, esta no está incorporada dentro de los presupuestos de hechos que generan la obligación de pago de la patente municipal, en la norma del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, que se estudia a continuación.

"Artículo 548.- Base Imponible.- Para ejercer una actividadcomercial, industrial o financiera, se deberá obtener unapatente anual, previa inscripción en el registro quemantendrá, para estos efectos, cada municipalidad. Dichapatente se la deberá obtener dentro de los treinta díassiguientes al día final del mes en el que se inician esasactividades, o dentro de los treinta días siguientes al díafinal del mes en que termina el año.

El concejo, mediante ordenanza establecerá la tarifa delimpuesto anual en función del patrimonio de los sujetospasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifamínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mildólares de los Estados Unidos de América"<sup>38</sup>.

En primer lugar, en la parte inicial del artículo se identifica el vacío jurídico que ha motivado el desarrollo de la presente investigación, pues entre las actividades sujetas a la imposición del pago de la patente municipal se detalla claramente: "actividad comercial, industrial o financiera"; y, no se hace una mención expresa de la actividad de carácter profesional, que como observamos en la parte conceptual pertinente es distintas a las detalladas en la norma.

Continuando con el análisis de la disposición que se comenta es posible establecer que para el ejercicio de actividades comerciales, industriales o financieras, es necesario obtener una patente, por un período anual, lo que se hará previa la correspondiente inscripción en el registro que para tal efecto mantendrá cada uno de los municipios.

El período para obtención de las patentes, se establece dentro de los treinta días posteriores al día final del mes en que se inicia la actividad productiva, o dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en que termina el año señalado como período de duración de la patente.

<sup>&</sup>lt;sup>38</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 99.

La tarifa del impuesto de patente anual, según el inciso final del artículo anterior, podrá ser establecida por el concejo municipal a través de la expedición de una ordenanza, en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto ubicado dentro del cantón.

La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, en consideración con la medida de ingresos que obtenga el sujeto pasivo del cumplimiento de la obligación tributaria del pago del impuesto de patente municipal.

En la parte final de la norma se evidencia también un craso error legislativo, pues por efecto de los preceptos previstos en la Constitución de la República y concretamente de lo señalado en el artículo 301 de la norma constitucional, los impuestos pueden ser creados solamente por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante una Ley sancionada por la Asamblea Nacional.

La patente municipal es un impuesto, por tanto su tarifa o cuantía no puede provenir de una ordenanza, es decir que la insuficiencia normativa evidenciada para determinar el monto del impuesto a la patente municipal, no puede ser suplida por actos legislativos de los concejos municipales, esto sería contravenir de manera expresa los preceptos constitucionales que en materia tributaria están vigentes en el Ecuador, por lo tanto es conveniente pensar también en reformar el inciso final del artículo 548 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

# 4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA.

Para concluir con la revisión de literatura en el presente trabajo de investigación, se realiza a continuación la cita y comentario de algunas disposiciones que están previstas en la legislación de otros países, entre ellos los ordenamientos que se citan y comentan a continuación.

# 4.4.1. Ley Sobre Rentas Municipales de Chile.

En la legislación chilena, está vigente un ordenamiento específico para regular los ingresos municipales percibidos como resultado del pago de tributos, la misma que se denomina Ley Sobre Rentas Municipales de Chile, que en relación con la temática, de forma textual dice:

"Artículo 23.- El ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquiera otra actividad lucrativa secundaria o terciaria, sea cual fuere su naturaleza o denominación, está sujeta a una contribución de patente municipal, con arreglo a las disposiciones de la presente ley.

Asimismo, quedarán gravadas con esta tributación municipal las actividades primarias o extractivas en los casos de explotación en que medie algún proceso de elaboración de productos, aunque se trate de los exclusivamente provenientes del respectivo fundo rústico, tales como aserraderos de madera, labores de separación de escorias, moliendas o concentración de minerales, y cuando los productos que se obtengan de esta clase de actividades primarias, se vendan directamente por los productores, en locales, puestos, kioskos o en cualquiera otra forma que permita su expendio también directamente al

público o a cualquier comprador en general, no obstante que se realice en el mismo predio, paraje o lugar de donde se extraen, y aunque no constituyan actos de comercio los que se ejecuten para efectuar ese expendio directo.

El Presidente de la República reglamentará la aplicación de este artículo"<sup>39</sup>.

La norma anterior es absolutamente clara y determina como sujeta a una contribución de patente municipal, al ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio arte o cualquier otra actividad lucrativa. Es decir a diferencia de lo previsto en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización del Ecuador, la legislación chilena, si señala de manera específica a la actividad ejercida por profesionales como objeto de imposición tributaria, es decir de cobro de una patente municipal.

# 4.4.2. Ley Orgánica Municipal de Paraguay.

En la legislación municipal de Paraguay, se encuentra la siguiente referencia legal:

"Artículo 125.- Son impuestos de fuente municipal, los siguientes:

a. las patentes de comercio, industrias y a profesionales en general"<sup>40</sup>.

<sup>&</sup>lt;sup>39</sup>http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/dl3063.htm, 11-07-2013

<sup>40</sup> http://paraguay.justia.com/nacionales/leyes/ley-1294-dec-18-1987/gdoc/

De acuerdo con la definición anterior, la patente es un impuesto de fuente municipal, que entre otras actividades grava las realizadas por profesionales en general.

Es decir que en Paraguay, si se ha incorporado a las actividades profesionales como hecho imponible para la determinación del impuesto a la patente municipal, situación que no se ha hecho en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización del Ecuador, en donde es evidente que existe una insuficiente normativa, para determinar dentro de la base imponible las actividades realizadas por profesionales.

# 5. MATERIALES Y MÉTODOS

# 5.1. MATERIALES UTILIZADOS.

En el desarrollo de este trabajo investigativo se utilizaron los siguientes materiales: útiles de escritorio; computadora, calculadora, impresora y el proyector que emplearé en la disertación del trabajo; textos doctrinarios de autores nacionales e internacionales, textos legales constitucionales, internacionales y legales que contienen normas jurídicas relacionadas con el problema investigado.

# 5.2. MÉTODOS EMPLEADOS.

Para estructurar el trabajo de investigación, se hizo necesario el empleo de los siguientes métodos.

**Método científico:** Se empleó con la finalidad de identificar un problema jurídico en la sociedad ecuatoriana, a través del análisis teórico y fáctico que hizo posible determinar que en el Ecuador tiene incidencia la problemática investigada, y a partir de allí se decidió estudiarla con la finalidad de encontrar una respuesta jurídica que permita garantizar que en el cobro de las patentes municipales se cumpla con los principios constitucionales vigentes en el país en materia tributaria.

**Método inductivo-deductivo:** Este método hizo posible identificar las manifestaciones del problema en la sociedad ecuatoriana, especialmente a través de los pronunciamientos de algunos estudiosos de la materia tributaria, y a partir de allí indagar en la necesidad de encontrar alternativas jurídicas que permitan afrontar el mismo.

Método analítico-sintético: En el presente trabajo se realiza el análisis de los criterios conceptuales, doctrinarios y jurídicos que forman parte de la revisión de literatura, de igual manera se hizo el análisis de las opiniones emitidas por los profesionales del derecho que como encuestados y entrevistados participaron en la investigación. Hecho este análisis tanto teórico como fáctico, se presenta en ambos casos la síntesis que es la presentación del criterio que como autora mantengo sobre cada uno de los aspectos estudiados.

**Método comparativo:** Se empleó en la parte final de la investigación de campo con el objeto se realizar un análisis a la forma en que se ha regulado el cobro de patentes municipales en las legislaciones de otros países y a partir de allí establecer elementos de comparación con la forma en que se regula esta situación en la legislación ecuatoriana.

**Método estadístico:** Fue útil para la presentación de los resultados obtenidos en el proceso investigativo de campo, puesto que permitió tabular y presentar la información obtenida mediante la técnica de la encuesta, elaborar los cuadros con el detalle de los datos recopilados, graficar los

mismos mediante representaciones estadísticas y proceder a realizar la interpretación y análisis de los mismos.

# 5.3. TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS.

Las técnicas y procedimientos que se emplearon en el desarrollo de este trabajo son descritas a continuación:

Consulta bibliográfica: permitió que se recopilen los materiales teóricos recogidos en textos y obras doctrinarias relacionadas con el problema de estudio, así como también las normas jurídicas que en referencia al problema están recogidas en los ordenamientos constitucionales y legales vigentes el Ecuador así como en las legislación de otros países.

**Encuesta:** Fue incorporada dentro del proyecto de investigación como una de las técnicas aplicadas con la finalidad de conocer los criterios de los profesionales del derecho en libre ejercicio acerca del problema investigado y se aplicó permitiendo que se obtenga la información que se presenta en la parte pertinente del trabajo.

**Entrevista:** se utilizó para conocer los criterios de los profesionales del derecho que cumplen alguna actividad relacionada con el problema de estudio, las opiniones que se lograron reunir a través de la aplicación de esta técnica son presentadas más adelante en este trabajo.

El procedimiento para la elaboración del trabajo, ha sido ejecutado de acuerdo con las enseñanzas recibidas acerca de la investigación jurídica en cada uno de los módulos y aplicando las normas pertinentes del Reglamento del Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, que dispone que este tipo de investigaciones debe contener las siguientes partes: título, resumen en castellano e inglés, introducción, revisión de literatura, materiales y métodos, resultados, discusión, conclusiones, recomendaciones, bibliografía, anexos e índice. Por ser indispensable en este estudio, se realiza como parte de las recomendaciones el planteamiento de la correspondiente propuesta de reforma jurídica.

### 6. RESULTADOS.

### 6.1. RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS.

Según la planificación realizada en el proyecto de investigación se procedió a la aplicación de la técnica de la encuesta, con la finalidad de conocer los criterios de los profesionales del derecho en libre ejercicio acerca del problema de estudio y como el mismo se manifiesta en la sociedad ecuatoriana, para ello se cumplió con el siguiente procedimiento.

Se elaboró un formato de encuesta, que está integrado por cinco preguntas que se relacionan de una forma directa con el problema que está siendo abordado en este trabajo, formulario que fue puesto a consideración del Director de Tesis, que se pronunció por la aprobación del mismo.

Una vez aprobada la encuesta, se procedió a determinar una muestra al azar integrada por treinta profesionales del derecho en libre ejercicio, quienes se desempeñan ejerciendo la abogacía en el Distrito Judicial de Orellana.

La aplicación de la encuesta y la participación generosa de las personas encuestadas hizo posible que se obtenga la información que se presenta y analiza a continuación.

**Pregunta No. 1:** ¿Considera usted que en la sociedad ecuatoriana se cumple con el cobro de patentes municipales, a las personas que desarrollan actividades profesionales en las diferentes jurisdicciones cantonales?

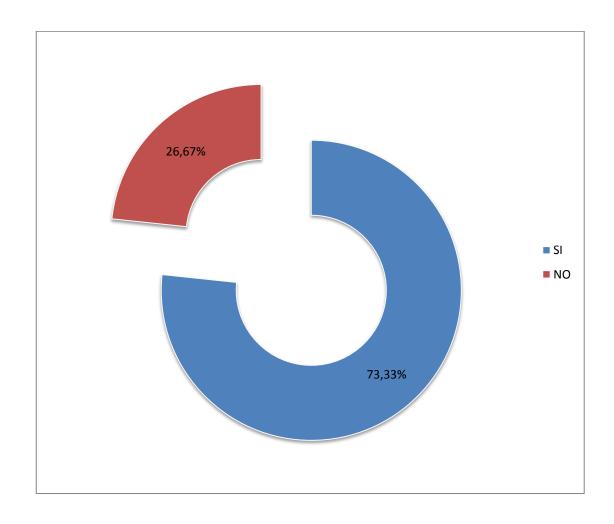
**CUADRO No. 1** 

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	8	26.67
NO	22	73.33
TOTAL:	30	100.00

FUENTE: Aplicación de encuestas a Abogados en libre ejercicio

ELABORADO POR: Wilma Patricia Tandazo Sarango

### **REPRESENTACION GRÁFICA No. 1**



# INTERPRETACIÓN:

Se obtiene el criterio de 8 personas que corresponden al 26.67% de la población, quienes consideran que en la sociedad ecuatoriana si se cumple con el cobro de patentes municipales a las personas que desarrollan actividades profesionales en las diferentes jurisdicciones cantonales.

Por su parte 22 personas, o sea el 73.33% señalan que en las jurisdicciones cantonales no se cumple con el cobro de patentes a las personas que realizan actividades relacionadas con el ejercicio de una profesión.

### ANÁLISIS:

La información que se ha obtenido en esta pregunta permite establecer que el criterio de la mayoría de los profesionales del derecho que fueron investigados es que en la sociedad ecuatoriana no se cumple con el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades relacionadas con el ejercicio de una profesión. Existe un pequeño porcentaje de encuestados que señalan que si se cumple con el cobro de este tipo de patentes. Los criterios que se manifiestan de parte de las personas encuestadas se entienden por el hecho de que en la mayoría de los casos no se exige el pago de dichas patentes, existiendo casos muy particulares de Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, donde se ha regulado y se aplica este cobro.

**Pregunta No. 2:** ¿Cree usted, que el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales está regulado de manera adecuada en la legislación ecuatoriana?

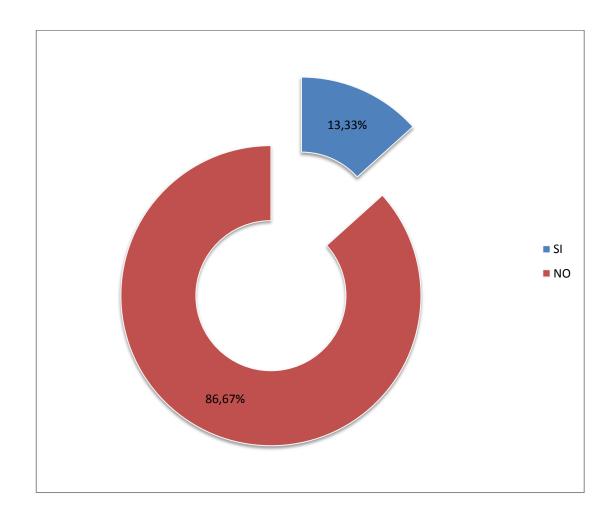
**CUADRO No. 2** 

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	4	13.33
NO	26	86.67
TOTAL:	30	100.00

FUENTE: Aplicación de encuestas a Abogados en libre ejercicio

ELABORADO POR: Wilma Patricia Tandazo Sarango

# **REPRESENTACION GRÁFICA No. 2**



# INTERPRETACIÓN:

Cuatro personas que representan el 13.33% de la población investigada, consideran que el cobro de patentes municipales, aplicable a las personas que realizan actividades profesionales, si está adecuadamente regulado en la legislación ecuatoriana.

Por otro lado tenemos el criterio de veintiséis personas encuestadas quienes corresponden al 86.67% de la población de profesionales participantes quienes contestan de manera negativa la pregunta planteada, es decir consideran que el cobro de patentes municipales para las personas que realizan actividades profesionales no está regulado adecuadamente en la legislación ecuatoriana.

### ANÁLISIS:

Los resultados que se han obtenido en esta pregunta permiten establecer que el criterio de la mayoría de las personas investigadas es de que en la legislación ecuatoriana no se ha regulado adecuadamente lo relacionado con el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan alguna actividad profesional dentro de la jurisdicción cantonal, opinión que es adecuada pues en el análisis de las normas jurídicas pertinentes se logró determinar que las mismas adolecen de algunos vacíos e imprecisiones por las cuales se puede establecer que la regulación existente en la actualidad no es la más adecuada.

**Pregunta No. 3:** ¿Considera usted, que el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece de forma específica la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales?

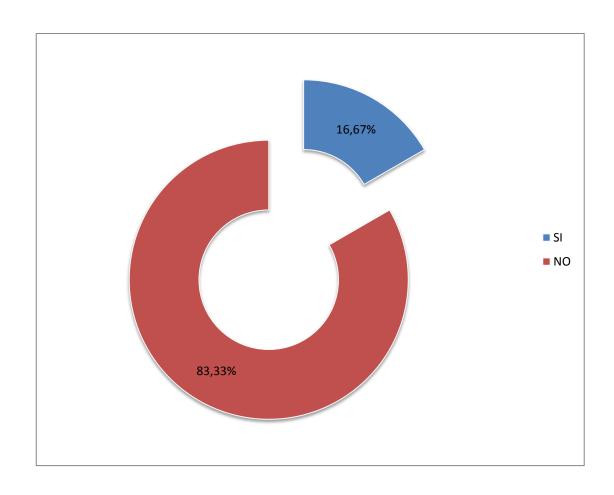
**CUADRO No. 3** 

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	5	16.67
NO	25	83.33
TOTAL:	30	100.00

FUENTE: Aplicación de encuestas a Abogados en libre ejercicio

ELABORADO POR: Wilma Patricia Tandazo Sarango

# **REPRESENTACION GRÁFICA No. 3**



# INTERPRETACIÓN:

La información reportada en esta pregunta permite determinar que cinco personas encuestadas que corresponden al 16.67% de la población investigada, consideran que el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece de manera específica la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales.

Por otro lado, veinticinco encuestados, que alcanzan el 83.33% de la población participante en la encuesta, contestan de forma negativa la interrogantes, es decir que de acuerdo a su criterio el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no establece de manera específica la base imponible para realizar el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales.

### ANÁLISIS:

La información reportada en esta pregunta permite establecer que los criterios de las personas investigadas son mayoritarios en el sentido de que en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no se establece de forma específica la base imponible a ser aplicada para cobrar las patentes municipales a las personas que desarrollan actividades profesionales, criterio que es adecuado por las precisiones que se realizaron al analizar la normativa pertinente.

**Pregunta No. 4:** ¿Cree usted que la falta de una normativa específica en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

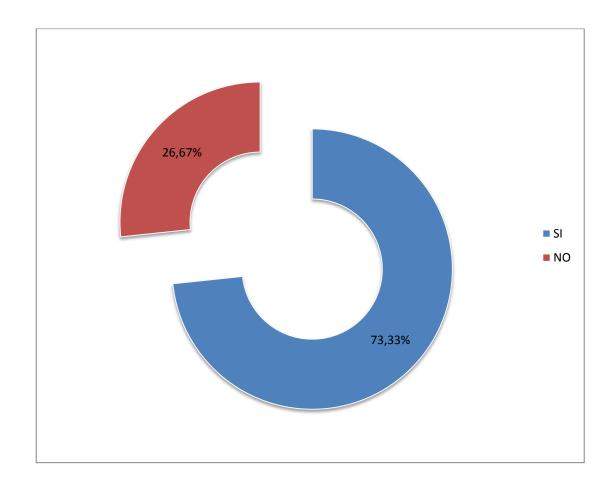
**CUADRO No. 4** 

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	73.33
NO	8	26.67
TOTAL:	30	100.00

FUENTE: Aplicación de encuestas a Abogados en libre ejercicio

ELABORADO POR: Wilma Patricia Tandazo Sarango

# **REPRESENTACION GRÁFICA No. 4**



## INTERPRETACIÓN:

Veintidós personas que corresponden al 73.33% de la población investigada señalan que la falta de normas específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, que se evidencia en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalizada que se encuentran previstos en la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Tributario.

Ocho personas que representan el 26.67% del total de participantes en la encuesta señalan una respuesta negativa, es decir no están de acuerdo en que la falta de normas que determinen la base imponible de las patentes municipales, contraríe los principios constitucionales y legales vigentes en materia tributaria, como son el de legalidad y el de generalidad.

### ANÁLISIS:

Conforme a las opiniones que se obtiene en esta pregunta es posible determinar que los criterios de los profesionales del derecho que participaron de la encuesta, son mayoritarios en el sentido de que al no establecerse la base imponible para las patentes municipales por servicios profesionales se está afectando los principios constitucionales y legales, de generalidad y legalidad que están vigentes tanto en la Constitución de la República, como en el Código Tributario.

**Pregunta No. 5:** ¿Sería conveniente realizar el planteamiento de una reforma legal al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

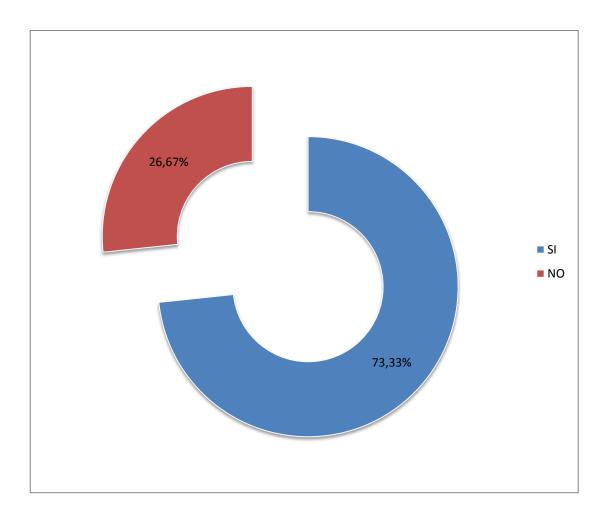
**CUADRO No. 5** 

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	73.33
NO	8	26.67
TOTAL:	30	100.00

FUENTE: Aplicación de encuestas a Abogados en libre ejercicio

ELABORADO POR: Wilma Patricia Tandazo Sarango

# **REPRESENTACION GRÁFICA No. 5**



# INTERPRETACIÓN:

Se recopila el criterio de veintidós personas que corresponden al 73.33% de la población investigada, quienes contestan de forma positiva la interrogante, es decir consideran que si sería conveniente realizar el planteamiento de una reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, con la finalidad de determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales que deben cancelar las personas que realizan actividades profesionales.

Por su parte ocho personas encuestadas que alcanzan el 26.67% de la población participante, contestan de manera negativa la pregunta realizada es decir no están de acuerdo con que se plantee una reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, para que se establezcan de manera específica preceptos destinados a determinar la base imponible para las patentes municipales que deben ser canceladas por las personas que realizan actividades profesionales.

### ANÁLISIS:

Según los resultados que se han podido obtener en esta pregunta, se establece que la mayoría de las personas encuestadas están de acuerdo en que mediante una reforma jurídica se incorpore al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, disposiciones que determinen objetivamente la base imponible para las patentes municipales que deben cancelar las personas que ejercen una profesión.

### 6.2. RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS.

En el proyecto de investigación se planteó también la utilización de la técnica de la entrevista con la finalidad de conocer las opiniones de personas que están vinculadas de alguna manera con el problema que se estudia. Para ello se aplicaron cinco entrevistas, que permitieron obtener los criterios presentados a continuación.

# ENTREVISTA REALIZADA A DIRECTOR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DE FRANCISCO DE ORELLANA

1. ¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales?

No lamentablemente no se ha logrado hasta la actualidad regular de forma adecuada la normativa que autorice para el cobro de patentes municipales a las personas que ejercen alguna profesión, esto constituye un perjuicio al Estado puesto que se está evadiendo el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

2. ¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código Orgánico de Organización Territorial. **Autonomía** Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes municipales а las personas que realizan actividades profesionales?

Señala el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, el cobro de patentes municipales por el desarrollo de

algunas actividades dentro de la jurisdicción cantonal, sin embargo no se menciona de manera específica la que cumplen las personas que ejercen alguna profesión.

3. ¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

Yo pienso que sí, puesto que por el principio de generalidad todas las personas que desarrollan actividades que producen algún tipo de riqueza están obligados a pagar los tributos correspondientes al Estado, y en cuanto se refiere a la legalidad, este principio es afectado por cuanto no existen expresas disposiciones en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que determinen la base imponible para el cobro de patentes municipales a los profesionales.

4. ¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

Yo pienso que es pertinente que se realice el planteamiento de la reforma jurídica que usted sugiere pues se contribuiría a aportar con una solución jurídica para una problemática que ha generado muchos problemas en el país, respecto al cobro de patentes para quienes ejercen alguna profesión.

ENTREVISTA REALIZADA A JEFE DE RECAUDACIONES DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DE FRANCISCO DE ORELLANA

 ¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales?

El cobro del impuesto al que usted hace referencia no está regulado adecuadamente en la legislación ecuatoriana, esto da lugar a que no se pueda exigir el pago de patentes municipales a los profesionales.

¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código 2. Orgánico de Organización Territorial, **Autonomía** Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes que municipales а las personas realizan actividades profesionales?

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, señala algunas actividades dentro de la base imponible para el cobro de patentes municipales, en las cuales no están comprendidas las que realizan las personas que ejercen alguna profesión, por lo tanto el cobro de estos impuestos no se encuentra establecido de forma específica.

3. ¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

Si, porque de acuerdo con la Constitución de la República del Ecuador, los impuestos solo pueden ser creados mediante una Ley, la cual en el caso analizado no existe pues la actividad profesional no está considerada dentro de la base imponible de las patentes municipales. También existe una afectación al principio de generalidad, según el cual los impuestos han de aplicarse a todas las actividades generadoras de riqueza, sin embargo esto no es posible en el caso de las patentes municipales respecto de la actividad desarrollada por los profesionales.

4. ¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

Para cumplir con el principio de legalidad al que usted hace referencia si sería conveniente realizar el planteamiento de una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, con la finalidad de incorporar a la actividad desarrollada por los profesionales, dentro de la base imponible para el cobro de patentes municipales.

ENTREVISTA REALIZADA A PROCURADOR SÍNDICO DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DE FRANCISCO DE ORELLANA

1. ¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales? Se han dictado algunas ordenanzas a nivel de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, sin embargo al tratarse la patente municipal de un impuesto, se está contraviniendo el precepto constitucional de que éstos pueden crearse únicamente a través de una Ley.

2. ¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código Orgánico de Organización Territorial. Autonomía Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes realizan municipales а las personas que actividades profesionales?

Están establecidas otras actividades como el comercio, las actividades industriales y las financieras, sin embargo no se señala dentro de la base imponible de la patente municipal, la actividad que realizan las personas en el ejercicio de su profesión.

3. ¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

Claro los principios a los que usted hace referencia no se cumplen respecto de las patentes municipales que deben pagar los profesionales, pues no existe norma legal específica que obligue al pago de este tributo y además al no existir dicha disposición se deja sin gravar impositivamente una actividad que genera recursos económicos y riqueza para quienes la desarrollan, que consecuentemente tienen que aportar con el estado mediante el pago de impuestos.

4. ¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

Yo pienso que la reforma si es conveniente, pues es necesario que se legisle señalando como base imponible para las patentes municipales la actividad desarrollada por quienes ejercen una profesión y en ese sentido debería estar orientada la reforma a la que usted hace referencia.

ENTREVISTA REALIZADA A JEFE DE RECAUDACIONES DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DE JOYA DE LOS SACHAS

 ¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales?

No hay una regulación adecuada, esto hace difícil que en los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, se disponga el cobro de estos impuestos a las personas que desarrollan actividades profesionales en la jurisdicción cantonal.

2. ¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código Orgánico de Organización Territorial. **Autonomía** Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes municipales realizan actividades а las personas que profesionales?

No, la actividad profesional no está considerada de manera específica en las normas referentes a la base imponible para el cobro de patentes municipales, que están previstas en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización.

3. ¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

Si porque los impuestos nacen únicamente de una disposición legal, y si ésta no es lo suficientemente clara no existe base jurídica para el cobro de patentes municipales, en consecuencia tampoco se cumple con el principio de generalidad pues los profesionales quedan excluidos del pago de esta clase de impuesto.

4. ¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

Yo creo que la reforma es pertinente, pues es necesario que las personas que desempeñan actividades profesionales, asuman la obligación de pagar las patentes municipales pero para ello se deben crear las normas legales pertinentes con la finalidad de que esta actividad esté considerada dentro de la base imponible.

# ENTREVISTA REALIZADA A ABOGADO EN LIBRE EJERCICIO EN JOYA DE LOS SACHAS

1. ¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales?

Hay por ejemplo en el caso del Distrito Metropolitano de Quito, desarrollada una ordenanza al respecto, sin embargo en la mayoría de gobiernos autónomos descentralizados del país no se ha legislado sobre este tema, además es conveniente indicar que discrepo que sean regulados mediante ordenanzas pues los impuestos deben ser creados mediante ley.

2. ¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código Territorial, Orgánico de Organización **Autonomía** У Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes municipales а las personas que realizan actividades profesionales?

Si revisamos el texto de los artículos pertinentes es posible determinar que se señalan como actividades imponibles, el comercio, la industria y las relacionadas con el ámbito financiero, pero no se señala dentro de la base imponible las actividades desarrolladas por las personas que se desempeñan en el ejercicio de una profesión.

 ¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios

# tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?

Primero es conveniente señalar que se contradice el principio de generalidad al no establecer de forma específica la actividad desarrollada por los profesionales, dentro de la base imponible, también se contradice el principio de legalidad en el sentido de que debe ser esta ley la que señale de manera específica que las actividades profesionales serán gravadas al pago de patentes municipales.

4. ¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

Es necesario desarrollar una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, con la finalidad de que dentro de las normas relacionadas con la base imponible para las patentes municipales, se incorpore como una actividad sometida al pago de estos impuestos la que desarrollan las personas en el ejercicio de sus diferentes profesiones, esto contribuiría a generar recursos para los gobiernos autónomos descentralizados municipales.

### SÍNTESIS DE LOS CRITERIOS OBTENIDOS EN LAS ENTREVISTAS:

De la información que se obtuvo de parte de las personas entrevistadas, es posible realizar la siguiente síntesis:

En la legislación ecuatoriana, no se regula de manera adecuada lo relacionado con el cobro de patentes municipales imponible a las personas que realizan algún tipo de actividad profesional, respecto a esto son puntuales los criterios en el sentido de que no existen normas jurídicas destinadas a gravar con este impuesto dichas actividades. Algunos entrevistados hacen referencia casos específicos de Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, como el del Distrito Metropolitano de Quito, que han dictado ordenanzas orientadas a fijar la base imponible para el cobro de patentes a los profesionales, sin embargo con claros al manifestar que la emisión de ordenanzas para regular esta materia no es adecuada, ya que los impuestos pueden ser creados únicamente a través de la expedición de una norma legal.

Dentro de las normas previstas en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, que están relacionadas con el cobro de patentes municipales, no se establece de manera específica dentro de la base imponible de estos tributos, las actividades que cumplen las personas que desempeñan algún tipo de profesión.

Las personas participantes en la entrevista señalan que la inexistencia de disposiciones específicas relacionadas con la base imponible de las patentes municipales para profesionales que se evidencia en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, es contradictoria con los principios de legalidad y de generalidad que respecto

al cobro de tributos se encuentran establecidos tanto en la Constitución de la República del Ecuador como en el Código Orgánico Tributario.

Las personas participantes en la entrevista manifiestan su acuerdo en el sentido de que si sería conveniente realizar el planteamiento de una reforma jurídica que contribuya a que en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, se determine de manera clara la base imponible para las patentes municipales, aplicables a las personas que realizan actividades profesionales.

Es decir los criterios de las personas que participaron en la entrevista sirven para ratificar la existencia del problema jurídico que ha sido investigado en este trabajo, y también constituyen un sustento importante para la pertinencia del planteamiento de la propuesta de reforma legal que será presentada en la parte pertinente del estudio.

# 7. DISCUSIÓN.

### 7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS.

Los objetivos que se plantearon para ser verificados en este trabajo, son los siguientes:

# Objetivo General.

 Realizar un estudio crítico, jurídico y doctrinario acerca de la regulación del pago de patentes municipales, por parte de las personas que ejercen actividades profesionales, en la legislación ecuatoriana.

Este objetivo se confirma positivamente en el desarrollo del trabajo pues se hace un estudio pormenorizado acerca de las patentes municipales como uno de los impuestos regulados en la legislación ecuatoriana, haciendo hincapié sobre la aplicación de estas patentes respecto a las actividades que realizan los profesionales. Para esto se aportaron amplios criterios en el ámbito conceptual y doctrinario, y también se estudiaron las normas previstas en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y también en otras leyes relacionadas con el ámbito tributario, incluso se hizo una revisión de la legislación comparada, presentando como parte de esta análisis una opinión de orden personal sobre los aspectos desarrollados.

### **Objetivos Específicos:**

Determinar que en el Código Orgánico de Organización
Territorial Autonomía y Descentralización, no se regula
adecuadamente lo concerniente a la base imponible para el
cobro de patentes municipales a las personas que realizan
actividades profesionales.

Este objetivo es confirmado por la opinión de las personas encuestadas que en un porcentaje mayoritario cuando respondieron la tercera pregunta señalan que en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no se regula de forma específica lo relacionado a la base imponible para el cobro de patentes municipales para las personas que realizan actividades profesionales; y, también por los criterios de los entrevistados, que en igual sentido se manifestaron cuando respondieron la segunda pregunta de la entrevista.

 Establecer que la falta de claridad en la normativa jurídica del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contradice principios constitucionales y legales vigentes en materia tributaria, como la legalidad y generalidad.

Se confirma en forma positiva el objetivo anterior porque los encuestados en la cuarta pregunta que se les hizo, señalaron que la falta de claridad que afecta al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, respecto a regular la base imponible para las patentes municipales en el caso de los profesionales contradice los principios de generalidad y de legalidad que están previstos tanto en la Constitución de la República del Ecuador, como en el Código Tributario. De igual forma las personas entrevistadas, en respuesta a la tercera pregunta que se les hizo, señalaron la contradicción que existe con los mencionados principios.

 Plantear una propuesta jurídica de reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, con la finalidad de determinar de manera clara la base imponible para el cobro de la patente municipal a las personas que realizan actividades profesionales.

Los profesionales que participaron como encuestados y entrevistados, al contestar la última pregunta que se les hizo, señalan que están de acuerdo con que se realice una propuesta jurídica para reformar el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, a propósito de establecer de forma más clara lo relacionado con la base imponible para el cobro del impuesto a la patente municipal, a las personas que realizan actividades de tipo profesional en cada una de las jurisdicciones cantonales. Con este propósito como parte de las recomendaciones presentadas en este trabajo, se realiza el planteamiento de una propuesta jurídica de reforma al mencionado Código.

### 7.2. CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS.

La hipótesis que se planteó en esta investigación, dice lo siguiente:

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no determina con claridad la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que ejercen actividades profesionales, contraviniendo el principio de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República y en el Código Tributario, por lo que es necesario realizar el planteamiento de una reforma legal en esta materia.

En el análisis jurídico a las disposiciones pertinentes del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, se ha determinado que las mismas no determinan con claridad la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que ejercen actividades profesionales. Esta falta de claridad, es aceptada por los profesionales que participaron como encuestados y entrevistados en este trabajo investigativo.

De igual forma en los resultados que se obtuvo de la aplicación de la encuesta y la entrevista, se determina que las personas participantes señalan que al no existir normas claras para la determinación de las patentes municipales que deben pagar las personas profesionales, se contraviene el principio de generalidad y legalidad vigente en el régimen

tributario ecuatoriano de acuerdo con la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario.

Finalmente la mayoría de las personas encuestadas y también los profesionales que fueron entrevistados, aceptan que sería conveniente el planteamiento de una reforma legal al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, respecto a la base imponible aplicable para el cobro de las patentes municipales a las personas que realizan alguna actividad profesional.

# 7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA DE REFORMA.

Para sustentar la propuesta jurídica de reforma que se plantea en la parte pertinente de este trabajo, existen algunos fundamentos entre los cuales es conveniente destacar los que se mencionan a continuación.

La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 300, establece como principio de la actividad tributaria, la generalidad, según la cual todos quienes realicen una labor que genere réditos económicos están obligados a cumplir con el pago de tributos.

Por su parte el Código Tributario, en su artículo 4, consagra el principio de reserva de ley, según el cual el objeto de imposición tributaria, los sujetos activo y pasivo de la obligación, la cuantía del tributo, y la forma de

establecerla, deberán estar claramente determinadas en las Leyes tributarias; y el artículo 5 el Código en análisis consagra como principio del régimen tributario ecuatoriano, la legalidad y la generalidad, ratificando que la actividad tributaria estará regida por normas legales que se aplicarán de forma general a todos quienes realicen actividades generadoras de recursos económicos.

Además, el artículo 15 del mismo Código Tributario, establece que para que exista una obligación tributaria, es necesario que se verifique el hecho generado previsto en la ley, como causa para que se pueda exigir el pago de un tributo.

Los preceptos constitucionales y legales tributarios anteriores, no se cumplen de forma efectiva en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, cuando en su artículo 548, al regular la base imponible, del impuesto de patentes municipales y metropolitanas, omite establecer como una de las actividades generadoras de tributos, la realización de actividades profesionales.

Por lo tanto al no estar establecido el hecho generador de la obligación, no se cumple con el principio de legalidad; lo que hace imposible que se pueda cumplir efectivamente con el cobro de patentes municipales, a los profesionales, causando con ello también una contradicción al principio de generalidad, pues dichos profesionales a pesar de realizar actividades

productivas, evaden el pago del impuesto correspondiente a la patente municipal para el ejercicio de la profesión.

Es necesario indicar que algunos gobiernos autónomos descentralizados municipales del país a través de sus órganos legislativos han expedido ordenanzas para el cobro de patentes a los profesionales que ejercen sus actividades dentro de su jurisdicción, sin embargo esta actitud es contraria con lo que dispone expresamente la Constitución de la República del Ecuador en el sentido de que los impuestos pueden crearse únicamente a través de la expedición de una ley.

Además de los criterios expuestos es conveniente señalar que en esta investigación se han recaudado criterios de profesionales del derecho en libre ejercicio que como encuestados y entrevistados, han aceptado que no existe claridad respecto a la base imponible aplicable para las patentes municipales que deben cancelar los profesionales; además ratifican que esta falta de una normativa clara afecta el cumplimiento de los principios de generalidad y legalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario.

De igual forma las personas encuestadas y entrevistadas aceptan que sería conveniente incorporar una propuesta jurídica a través de la cual se reforme el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, para regular de manera específica la base imponible en el caso de actividades realizadas por las personas en ejercicio de su profesión.

También es importante destacar que en la legislación comparada tomada de Chile y de Paraguay se establece de forma específica la obligación de cancelar patentes municipales por concepto del ejercicio de una profesión.

Todos los elementos que se han presentado anteriormente sirven de sustento suficiente para que se plantee la propuesta jurídica de reforma que consta en la parte pertinente a las recomendaciones de este trabajo investigativo, y que tiene la finalidad de garantizar el cumplimiento de los principios de generalidad y legalidad en el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales en la sociedad ecuatoriana.

### 8. CONCLUSIONES.

Las conclusiones a las que se ha llegado en esta tesis, son las siguientes:

- Las patentes municipales son impuestos que cobran los municipios a las personas que instalan un establecimiento permanente en su jurisdicción territorial, con la finalidad de ejecutar una actividad que genere ingresos económicos.
- En la sociedad ecuatoriana no se cumple con el cobro de patentes municipales a las personas que desarrollan actividades profesionales en las diferentes jurisdicciones cantonales.
- El cobro del impuesto de patentes municipales, aplicable a las personas que realizan actividades profesionales, no está debidamente regulado en la legislación ecuatoriana.
- El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no establece de forma específica la base imponible para el cobro de patentes municipales, aplicable a las personas que realizan actividades profesionales dentro de una determinada jurisdicción cantonal.
- La falta de disposiciones específicas en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, sobre la

base imponible para las patentes municipales que deben cancelar las personas que realizan actividades profesionales, es contradictoria con los principios del régimen tributario de generalidad y legalidad que están contemplados en la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Tributario vigente.

### 9. RECOMENDACIONES.

Como recomendaciones que se considera oportuno plantear sobre el problema investigado, están las siguientes:

- A la Asamblea Nacional de la República del Ecuador, para que a través de la Comisión de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, discuta la posibilidad de regular de mejor forma lo relacionado con la determinación de la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales, y que en ese sentido se tome en cuenta la propuesta jurídica realizada en este trabajo.
- A las personas que ejercen una profesión sin relación de dependencia, por la cual perciben ingresos económicos, que una vez promulgada la norma legal pertinente, cumplan con su deber de aportar al estado a través del pago de la correspondiente patente municipal.
- A los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales del Ecuador, que incorporen los mecanismos administrativos necesarios para poder hacer efectivo el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales, esto con la finalidad de que se cumpla el principio de generalidad previsto en la Constitución de la República del Ecuador.

- A los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, que no expidan ordenanzas para el cobro de patentes municipales, pues por su condición de impuestos éstas pueden ser creadas únicamente mediante la expedición de una Ley por parte de la Asamblea Nacional, en este sentido es necesario que se espere la promulgación de la reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, por parte del órgano legislativo, y a partir de allí aplicar dicho impuesto, dando cumplimiento al principio de legalidad previsto en el Código Tributario.
- A las abogadas y abogados en libre ejercicio profesional con la finalidad de que se preparen en el conocimiento y aplicación de las normas constitucionales y legales que tienen relación con el régimen tributario aplicable en las diferentes instancias de la administración pública ecuatoriana, para que de esta forma puedan dar una asesoramiento y patrocinar adecuadamente la defensa de los derechos de las personas e instituciones, involucrados en esta materia.

### 9.1. PROPUESTA JURÍDICA DE REFORMA.

# LA ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

#### CONSIDERANDO:

- QUE, los impuestos constituyen una fuente de financiamiento del presupuesto general del Estado, y que los recursos obtenidos por este concepto sirven para atender las necesidades de la población;
- QUE, la Constitución de la República del Ecuador, determina como principio del régimen tributario ecuatoriano, el de generalidad;
- QUE, el Código Tributario ecuatoriano vigente determina como principio del régimen tributario, el de legalidad;
- QUE, la Constitución de la República del Ecuador determina que sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante Ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá crear, establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos;
- QUE, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, en la base imponible del impuesto a la patente municipal, no se contempla la actividad desarrollada por las personas que ejercen una profesión;

QUE, existen Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, que incumpliendo los principios constitucionales vigentes en esta materia, mediante ordenanza han regulado el cobro de patentes municipales a los profesionales; y,

QUE, a efecto de cumplir de manera eficiente con los principios de legalidad y de generalidad en el régimen tributario, es necesario regular legalmente el cobro de patentes municipales a los profesionales,

En ejercicio de las atribuciones y deberes que le confiere el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, resuelve expedir la siguiente:

# REFORMA AL CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN

**Artículo único.-** Sustitúyase el artículo 548, por el siguiente:

"Art. 548.- Base imponible.- Para ejercer en la jurisdicción cantonal una actividad comercial, industrial, financiera o profesional, se deberá obtener una patente anual, previa inscripción en el registro que mantendrá para estos efectos, cada Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal. Dicha patente se la deberá obtener dentro de los treinta días siguientes al final del mes en el que se inician esas actividades, o dentro de los treinta días siguientes al día siguientes al día final del mes en que termina el año.

La tarifa mínima de impuesto anual de patente municipal será equivalente al uno por mil del valor del patrimonio del sujeto pasivo de ese impuesto dentro de la jurisdicción cantonal".

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA:** Todas las normas que en su contenido se opongan a lo establecido en la presente reforma quedan derogadas.

**DISPOSICIÓN FINAL:** Esta Ley entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado y suscrito en la sede de la Asamblea Nacional, ubicada en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, a los veintinco días del mes de noviembre del año 2013.

f). Presidenta

f). Secretaria

# 10. BIBLIOGRAFÍA.

- ARREOLA, Leopoldo Rolando, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo
   VI, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la
   Universidad Autónoma de México, 2004.
- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VI, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001.
- CARRETERO, Adolfo, Derecho Financiero, Quinta Edición
   Actualizada, Editorial Santillana, Madrid-España, 2007.
- CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL,
   AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial
   Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA, Editorial Espasa Calpe Siglo XXI, Madrid-España, 2001.
- ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA, Tomo Apéndice 8, Editorial Bibliográfica Omeba, México D.F., 2007.

- FERREIRO LAPATZA, José, Curso de Derecho Tributario, Doceava
   Edición, Editorial Marcial Pons, Madrid-España, 2002.
- FLORES POLO, Pedro, Derecho Financiero y Tributario Peruano,
   Editorial Justo Valenzuela, Lima Perú, 2004.
- GARCÍAVIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario: Consideraciones Econ ómicas y Jurídicas, Tomol,
   Parte General, Editorial Depalma. Buenos Aires – Argentina, 2006.
- GIULIANI FOUNROUGE, Carlos, Derecho Financiero, Octava
   Edición, Tomo I, Editorial Depalma, Buenos Aires-Argentina, 2007.
- http://blog.sage.es/emprendedores-autonomos/actividadesempresariales-y-profesionales-%C2%BFen-cual-se-encuadra-la-mia/, 09-07-2013
- http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/municipio, 07-07-2013
- http://es.scribd.com/doc/83573933/Doble-Estupidez-en-El-Cobro-de-Patentes-Municipales
- http://es.wikipedia.org/wiki/Base imponible, 11-07-2013.
- http://es.wikipedia.org/wiki/Hecho imponible
- http://noticias.juridicas.com/articulos/50-Derecho%20Mercantil/2007
   09-52358541257 854.html, 07-07-2013

- http://paraguay.justia.com/nacionales/leyes/ley-1294-dec-18-1987/gdoc/
- http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/dl3063.htm, 11-07-2013
- http://www.sii.cl/preguntas\_frecuentes/renta/001\_002\_1200.htm, 09-07-2013
- JARACH, Dino, El Hecho Imponible, Editorial AbeledoPerrot, Sexta Edición, Buenos Aires-Argentina, 2002.
- MARTÍN, José María, Derecho Tributaria General, Cuarta Edición
   Actualizada, Editorial Depalma, Buenos Aires-Argentina, 2006.
- PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y
   Régimen Tributario Administrativo, Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 3
   Cuenca, Colegio de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003.
- PLAZAS VEGA, Mauricio, Manual de Derecho Tributario, Editorial
   Oxford, México D.F., 2004.
- ROSADO ALBELARDE, Jorge, Manual de Derecho Tributario
   Municipal, Editorial Casa Editora Bosch, Madrid-España, 2004.
- VALLEJO ARISTIZÁBAL, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas,
   Editorial Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador, 2007.

#### 11. ANEXOS.

# 11.1. ANEXO N° 1. PROYECTO DE INVESTIGACIÓN APROBADO



# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

# TEMA:

"LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN"

PROYECTO DE TESIS PREVIO A OPTAR POR EL GRADO DE ABOGADA

AUTORA: Wilma Patricia Tandazo Sarango

Loja – Ecuador 2013

#### 1. TEMA

"LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN"

# 2. PROBLEMÁTICA

La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 300, establece como principio de la actividad tributaria, la generalidad, según la cual todos quienes realicen una labor que genere réditos económicos están obligados a cumplir con el pago de tributos.

Por su parte el Código Tributario, en su artículo 4, consagra el principio de reserva de ley, según el cual el objeto de imposición tributaria, los sujetos activo y pasivo de la obligación, la cuantía del tributo, y la forma de establecerla, deberán estar claramente determinadas en las Leyes tributarias; y el artículo 5 el Código en análisis consagra como principio del régimen tributario ecuatoriano, la legalidad y la generalidad, ratificando que la actividad tributaria estará regida por normas legales que se aplicarán de forma general a todos quienes realicen actividades generadoras de recursos económicos.

Además, el artículo 15 del mismo Código Tributario, establece que para que exista una obligación tributaria, es necesario que se verifique el hecho

generado previsto en la ley, como causa para que se pueda exigir el pago de un tributo.

Los preceptos constitucionales y legales tributarios anteriores, no se cumplen de forma efectiva en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, cuando en su artículo 548, al regular la base imponible, del impuesto de patentes municipales y metropolitanas, omite establecer como una de las actividades generadoras de tributos, la realización de actividades profesionales.

Por lo tanto al no estar establecido el hecho generador de la obligación, no se cumple con el principio de legalidad; lo que hace imposible que se pueda cumplir efectivamente con el cobro de patentes municipales, a los profesionales, causando con ello también una contradicción al principio de generalidad, pues dichos profesionales a pesar de realizar actividades productivas, evaden el pago del impuesto correspondiente a la patente municipal para el ejercicio de la profesión.

Lo señalado en las líneas anteriores, pone en evidencia un problema jurídico, que debe ser investigado y analizado a objeto de garantizar que se cumplan los principios constitucionales y legales que rigen la actividad económica en el Ecuador, y se ponga fin a una disputa que desde hace mucho tiempo vienen manteniendo en el país los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, con los profesionales que ejercen su actividad en las jurisdicciones cantonales.

# 3. JUSTIFICACIÓN.

El trabajo investigativo que se plantea tiene algunos aspectos que justifican su desarrollo entre los cuales deben mencionarse los siguientes:

EN LO SOCIAL: Se justifica la investigación propuesta por cuanto pretende estudiar una problemática que tiene incidencia en la sociedad ecuatoriana, pues involucra a un importante sector de la población, como son las personas que ejercen alguna profesión. Además, la ejecución del trabajo hará posible que se cree una conciencia general, acerca de la importancia del cumplimiento de las obligaciones tributarias para con los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, a objeto de que los recursos aportados sean invertidos en beneficio de la sociedad.

EN LO JURÍDICO: Se justifica el desarrollo del trabajo investigativo que se propone, por cuanto para el adecuado sustento del mismo se recurrirá al análisis crítico de las normas que en relación con la temática abordada están vigentes en la Constitución de la República del Ecuador, en el Código Tributario, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y en las legislaciones municipales de otros países.

Además es importante desde la perspectiva jurídica la investigación planteada porque la finalidad de la misma es garantizar que se cumpla con principios constitucionales y legales de trascendencia en la actividad tributaria ecuatoriana.

EN LO ECONÓMICO: Se justifica la investigación porque al incorporarse disposiciones que garanticen la legalidad y generalidad en el pago de las patentes municipales por parte de los profesionales, se estará facilitando la obtención de recursos para que los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, puedan cumplir efectivamente con las actividades que deben desarrollar en beneficio de los habitantes de las jurisdicciones cantonales.

EN LO ACADÉMICO: La investigación planteada encuentra su justificativo académico en el hecho de que la temática propuesta está enmarcada en materias como el Derecho Constitucional, el Derecho Tributario, que son tratados de forma específica en uno de los módulos que comprende la formación de los estudiantes de la Carrera de Derecho.

Es necesario indicar como un justificativo de carácter académico que la realización de este trabajo investigativo permitirá cumplir con un requisito indispensable para la obtención del título de abogada, que es la meta personal de la autora del mismo.

Se debe mencionar que la temática escogida es original pues para su planteamiento se ha hecho un estudio personal acerca de la legislación ecuatoriana y especialmente del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización; además el problema definido para el análisis, tiene incidencia en los actuales momentos en nuestra sociedad debido a la considerable cantidad de personas que ejercen actividades profesionales en todas las ciudades del país.

El trabajo propuesto se justifica además porque es plenamente factible de ser realizado ya que existe el material bibliográfico suficiente para el sustento teórico del mismo, y además se ha destinado el presupuesto económico necesario para el financiamiento de todos los gastos que demande la ejecución del mismo, hasta que esté culminado.

#### 4. OBJETIVOS

#### 4.1. Objetivo General.

Realizar un estudio crítico, jurídico y doctrinario acerca de la regulación del pago de patentes municipales, por parte de las personas que ejercen actividades profesionales, en la legislación ecuatoriana.

# 4.2. Objetivos Específicos

- Determinar que en el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización, no se regula adecuadamente lo concerniente a la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales.
- Establecer que la falta de claridad en la normativa jurídica del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contradice principios constitucionales y legales vigentes en materia tributaria, como la legalidad y generalidad.

- Plantear una propuesta jurídica de reforma al Código Orgánico de Organización Territorial, con la finalidad de determinar de manera clara la base imponible para el cobro de la patente municipal a las personas que realizan actividades profesionales.

# 5. HIPÓTESIS

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, no determina con claridad la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que ejercen actividades profesionales, contraviniendo el principio de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República y en el Código Tributario, por lo que es necesario realizar el planteamiento de una reforma legal en esta materia.

#### 6. MARCO TEÓRICO

La patente municipal, constituye una especie del tributo, por lo tanto al iniciar la recopilación de los referentes teóricos relacionados con el trabajo, es necesario definir esta categoría general:

Respecto a la etimología de la palabra tributo es preciso destacar lo siguiente: "Proviene del vocablo TRIBUTUM, que significa: carga, gravamen o imposición" <sup>41</sup>.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>41</sup> DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO CULTURAL EL LIBRO S.A., Tomo VI, Ediciones Cultural S.A., Quito-Ecuador, 2001, pág. 2168.

A partir de la naturaleza etimológica de la palabra tributo, podemos darnos cuenta que sirve para designar a una imposición de tipo económico, que se hace por parte del Estado o de las autoridades correspondientes, a los ciudadanos por las actividades que éstos realizan en el ámbito económico y financiero.

Ferreiro Lapatza, define a los tributos como: "ingresos públicos ordinarios, de naturaleza pecuniaria que el Estado u otro ente público exigen en uso del poder que les atribuyen la Constitución y las leyes de quienes a ellas están sometidos. De modo alguno los tributos pueden ser considerados como sanciones por un acto ilícito, y su destino se encuadra dentro de la actividad financiera del Estado"<sup>42</sup>.

A mi criterio, esta es la definición más completa que he podido encontrar en el análisis bibliográfico realizado, pues señala que los tributos son ingresos de carácter público, que el Estado o cualesquier otro ente público, imponen en uso del poder que les reconoce tanto la Constitución como las leyes, a todas las personas que están sometidas a ellas, y que están destinados a financiar la actividad estatal.

Entendida la concepción del tributo, es necesario conocer lo que es la patente, y como esta es considerada desde el punto de vista jurídico.

El Diccionario Dómine, define a la patente como: "Documento expedido por la Hacienda pública, mediante el pago de una cantidad, que autoriza el

.

<sup>&</sup>lt;sup>42</sup> FERREIRO Lapatza, José y otros, Curso de Derecho Tributario, Madrid, Editorial Marcial Pons, 2002, pág. 77

ejercicio de ciertas profesiones o industrias"<sup>43</sup>. Según este concepto, la patente es aquella autorización que emite la hacienda pública, en nuestro caso la administración pública, para la realización de ciertas profesiones o industrias.

Guillermo Cabanellas, refiriéndose a la patente, manifiesta: "Certificado, talonario o título oficial que habilita legalmente para el ejercicio de algunas profesiones o industrias y que acredita además el pago de este impuesto, que se abona en una sola cuota y con carácter anual"<sup>44</sup>.

La patente de acuerdo con este autor es un título oficial que le concede a quien se le otorga, la facultad para ejercer algunas actividades, y que además significa el pago de un impuesto a la persona que la otorga.

Desde mi punto de vista la patente es aquella autorización que recibe una persona interesada en realizar determinada actividad productiva, y le autoriza para su realización, y además le impone cierta contribución pecuniaria en beneficio de la entidad de la que recibe dicha autorización, en el caso que nos ocupa del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal.

Comprendida la base conceptual general de este trabajo, a continuación se citan y comentan las normas jurídicas de orden constitucional y legal que guardan relación con la problemática que se va a abordar en el trabajo, entre las cuales están las siguientes.

-

<sup>&</sup>lt;sup>43</sup> DICCIONARIO INTERACTIVO DÓMINE, Editorial Océano, Madrid-España, 2004, pág. 721

<sup>&</sup>lt;sup>44</sup> CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001, pág. . 144.

La Constitución de la República del Ecuador, establece en su artículo 300 los principios que rigen la actividad tributaria, en la sociedad ecuatoriana, la norma en cuestión dice textualmente:

"Art. 300.-El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables"<sup>45</sup>.

De acuerdo con el inciso primero del artículo citado, el régimen tributario en el ecuador, se rige por el principio de generalidad, por la vigencia del cual se entiende que la imposición de tributos se aplica de forma general a todos quienes realicen una actividad productiva, desde el punto de vista económico y financiero. Además se rige por el principio de suficiencia recaudatoria, según el cual la administración tributaria, debe tener el poder suficiente para recaudar todos los ingresos que el Estado o los Gobiernos Descentralizados, requieren para la realización de sus actividades en beneficio de la comunidad. Finalmente se señalan que se priorizarán los impuestos directos, dentro de los cuales está, de acuerdo con su naturaleza, la patente municipal.

45 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, 2013, pág. 61.

<sup>115</sup> 

En concordancia con lo antes manifestado el Código Tributario vigente, dispone:

"Art. 4.- Reserva de ley.- Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código" 46.

Es decir que de acuerdo con la norma anterior, las leyes que contengan el pago de tributos, deberán determinar con absoluta claridad el objeto de imposición, así como los sujetos de la obligación, y la cuantía del tributo, o la forma en que se procederá para establecer el monto de la misma. Estos requisitos no se cumplen en el caso de las normas que regulan la base imponible para el cobro de patentes municipales, respecto de las actividades realizadas por profesionales.

En el Código Tributario, se ratifica los principios de generalidad y legalidad, previstos en la Constitución de la República, cuando se dispone lo siguiente: "Art. 5.- Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad"<sup>47</sup>. Por lo tanto, en todos los casos en que se imponga una

46 CÓDIGO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-

Ecuador, 2012, pág. 2.

47 CÓDIGO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2012, pág. 2.

obligación tributaria, se debe aplicar los criterios de legalidad y generalidad, a los que ya me referí anteriormente.

En el análisis de las normas que están relacionadas con el problema investigado, no se puede dejar de citar y comentar el siguiente artículo previsto en el Código Tributario.

"Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley"<sup>48</sup>.

La norma antes señalada deja establecida de forma muy clara que la obligación tributaria, es decir el deber de pagar un tributo, es el vínculo jurídico que se genera entre una entidad acreedora de tributos y los contribuyentes, cuando se verifica el hecho generador, que debe estar claramente establecido en la ley.

De lo dicho en el párrafo anterior, se deduce que un elemento esencial para el cobro de un tributo, es la existencia de una norma legal, que determine el hecho generador del mismo.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>48</sup> CÓDIGO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2012, pág. 4.

En cuanto a la base imponible para el cobro de patentes municipales, el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización, en su artículo 548, establece lo siguiente:

"Artículo548.-BaseImponible.-Paraejercerunaactividad comercial, industrialo financiera, se deberáobteneruna patenteanual, previa inscripción enelregistro que mantendrá, para esto sefectos, cadamunicipalidad. Dicha patenteseladeberáobtenerdentrodelostreinta días siguientes seinicianesas aldíafinaldelmesenelque actividades, odentro de los treintadías siguientes aldía final del mes en quetermina elaño.

Elconcejo, mediante ordenanza establecer álatarifadel impuesto anualen función del patrimonio delos sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será dediez dólar esylamáxima deveinticinco mil dólar esdelos Estados Unidos de América.

Las actividades que se mencionan como generadoras de la obligación de pagar una patente municipal, son de acuerdo con el inciso primero del artículo citado, la comercial, industrial o financiera.

Es decir que no se señala de manera expresa, como generadora de la obligación de pagar la patente municipal, la realización de actividades de

<sup>&</sup>lt;sup>49</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, Autonomía y Descentralización, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013, pág. 184.

carácter profesionales, por lo tanto no existe el hecho generador, y consecuentemente no se cumple con el principio de legalidad, y en consecuencia con el de generalidad, ya que los profesionales evaden el pago de la obligación argumentando que no existe sustento legal para el cobro de la misma por parte de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales.

Por todo lo mencionado, se confirma la inexistencia de una normativa legal clara en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, que sustente la base imponible para el cobro de la patente municipal, a los profesionales, siendo indispensable incorporar una reforma jurídica, que incluya dicho precepto, para la vigencia de los principios constitucionales que rigen en esta materia.

#### 7. METODOLOGÍA

En la presente investigación se empleará principalmente el método científico, porque se parte del planteamiento de una hipótesis y de objetivos que serán contrastados y verificados con el desarrollo del proceso investigativo, y también los submétodos inductivo y deductivo, permitirán analizar pormenorizadamente la problemática planteada a través del análisis del tema general en sus subtemas y a la vez a partir de éstos arribar a conclusiones generales, y en base a ellas plantear recomendaciones orientadas a superar el problema tratado.

De igual forma se hará uso del método comparativo, de manera específica para el análisis de los referentes tomados de la legislación de otros países, en relación con el tema investigado, es decir para hacer un estudio del derecho comparado.

Así mismo se empleará los procedimientos de observación, análisis y síntesis que permitirán extractar los mejores referentes para el argumento de la parte teórica, y también analizar en forma crítica las opiniones vertidas por los diferentes tratadistas nacionales e internacionales consultados y de las personas que sean investigadas en el proceso de estudio de campo, que se desarrollará para sustentar la información teórica presentada.

De igual forma se recurrirá a la elaboración de fichas bibliográficas y nemotécnicas que permitirán realizar el acopio de información necesaria para la investigación, y específicamente para la estructuración de la revisión de literatura.

Para el trabajo de campo se utilizará la técnica de la encuesta que será aplicada a treinta profesionales del derecho en libre ejercicio con la finalidad de conocer sus opiniones respecto al tema investigado.

Se recurrirá asimismo a la realización de entrevistas a cinco personas que en razón de su experiencia tengan conocimientos sobre la problemática que motiva el presente estudio.

El reporte de los resultados de la investigación de campo se realizará en base a la estadística descriptiva simple con la utilización de tablas en las que constarán los indicadores, las frecuencias y porcentajes alcanzados, estas tablas serán representadas en forma gráfica a través de la utilización de representaciones estadísticas, y de igual forma serán analizadas e interpretadas exponiendo una posición crítica al respecto.

Finalmente se elaborará las conclusiones y recomendaciones a las que se llegue luego de todo el estudio realizado, para concluir con la presentación del proyecto de reforma planteado al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, el cual se orientará exclusivamente al señalamiento de normas relacionadas con el problema motivo de esta investigación.

Para el desarrollo de todo el trabajo se estará siempre a lo dispuesto en el Reglamento del Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, que de forma expresa señala todos los pasos que debe contemplar el desarrollo del proceso investigativo.

# 8. CRONOGRAMA

			MESES 2013																	
ACTIVIDADES		ABRIL			MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO			
	SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Selección y definición del problema objeto de estudio			х	х																
Elaboración del Proyecto de Investigación y aplicación					х	х														
Desarrollo de la Revisión de Literatura							х	х	х	Χ	х	Х								
Desarrollo de los Resultados. Aplicación de Encuestas y Entrevistas												х	х							
Verificación y contrastación de Objetivos e Hipótesis													x	x						
Planteamiento de Conclusiones y Recomendaciones															х	x				
Presentación del Borrador de la Tesis																х	Х			
Presentación del Informe Final																	Х	Χ		
Sustentación y Defensa de la Tesis																			X	х

# 9. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO.

Para el desarrollo del trabajo investigativo será indispensable el contingente de los siguientes recursos materiales y humanos:

# 9.1. RECURSOS MATERIALES.

		\$		
Bibliografía de Derecho Municipal y Tributario		550.00		
Materiales de oficina		300.00		
Pasado y Reproducción de Proyecto y Tesis		150.00		
Movilización		400.00		
Imprevistos	100.00			
TOTAL:	\$	1500.00		

**SON: MIL QUNIENTOS DÓLARES** 

# 9.2. FINANCIAMIENTO.

Los gastos que se presenten en la investigación propuesta serán financiados con recursos propios de la autora.

# 9.3. RECURSOS HUMANOS.

- INVESTIGADORA:
- PROFESOR PERTINENTE:
- DIRECTOR DE TESIS:

- PERSONAS ENCUESTADAS:
- PERSONAS ENTREVISTADAS:
- MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE GRADO.

# 10. BIBLIOGRAFÍA

- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho
   Usual, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 2001.
- CARRETERO Fernando, citado por AMATUCCI Andrea, Tratado de Derecho Tributario, Editorial Temis, Bogotá-Colombia, 2001.
- CASÁS Oswaldo, Principios del Derecho Tributario, Editorial Astrea,
   Buenos Aires-Argentina, 1999.
- CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL,
   Autonomía y Descentralización, Editorial Corporación de Estudios y
   Publicaciones, Quito-Ecuador, 2013.
- CÓDIGO TRIBUTARIO, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2012.
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Editorial
   Corporación de Estudios y Publicaciones, 2013.
- DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO CULTURAL EL LIBRO S.A., Tomo
   VI, Ediciones Cultural S.A., Quito-Ecuador, 2001.
- DICCIONARIO INTERACTIVO DÓMINE, Editorial Océano, Madrid-España, 2004.

- DROMI, José Roberto, Manual de Derecho Administrativo, Editorial Astrea, Buenos Aires-Argentina, 2001.
- FERREIRO Lapatza, José y otros, Curso de Derecho Tributario,
   Madrid, Editorial Marcial Pons, 2002.
- LÓPEZ JÁCOME, Nelson Dr., Derecho Administrativo Tributario,
   Editorial Nina Comunicaciones, Quito-Ecuador, 2006.
- MODELO DE CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO PARA AMÉRICA LATINA, Editado por Organización de Estados Americanos-Banco Interamericano de Desarrollo, Editora Nacional, Buenos Aires-Argentina, 2004.
- OSORIO, Manuel, <u>Diccionario de Ciencias Jurídicas</u>, Editorial Heliasta
   S.R.L., Buenos Aires-Argentina, 1998.
- PATIÑO LEDESMA, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo I
   Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo,
   Editorial Colegios de Abogados del Azuay, Cuenca-Ecuador, 2003.

#### 11.2. ANEXO N° 2. ENCUESTA

# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

#### ENCUESTA PROFESIONALES DEL DERECHO

# Señor Abogado:

Con la finalidad de culminar mi formación profesional, me encuentro desarrollando el trabajo de tesis titulado: "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN", por lo que comedidamente le solicito que se sirva responder las preguntas planteadas a continuación, los criterios proporcionados por usted son de mucha importancia para el desarrollo del estudio propuesto, por lo que encarezco su participación.

#### **CUESTIONARIO:**

1.	¿Considera usted que en la sociedad ecuatoriana se cumple con e cobro de patentes municipales, a las personas que desarrollan actividades profesionales en las diferentes jurisdicciones cantonales?  SI ()  NO ()  ¿Por qué?
2.	¿Cree usted, que el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales está regulado de manera adecuada en la legislación ecuatoriana?  SI ()  NO ()  ¿Por qué?

3.	¿Considera usted, que el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece de forma específica la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales?  SI ()  NO ()  ¿Por qué?
4.	¿Cree usted que la falta de una normativa específica en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?  SI ()  NO ()  ¿Por qué?
5.	¿Sería conveniente realizar el planteamiento de una reforma legal al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?  SI ()  NO ()  ¿Por qué?

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

#### 11.3. ANEXO N° 3. ENTREVISTA

# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA CARRERA DE DERECHO

#### FORMATO PARA LA ENTREVISTA

# Señor Abogado:

Con la finalidad de culminar mi formación profesional, me encuentro desarrollando el trabajo de tesis titulado: "LA FALTA DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE, PARA EL PAGO DEL IMPUESTO POR PATENTE MUNICIPAL PARA EL EJERCICIO DE UNA PROFESIÓN", por lo que comedidamente le solicito que se sirva responder las preguntas planteadas a continuación, los criterios proporcionados por usted son de mucha importancia para el desarrollo del estudio propuesto, por lo que encarezco su participación.

#### **CUESTIONARIO:**

1.	¿Considera usted, que en la legislación ecuatoriana se regula de manera adecuada el cobro de patentes municipales, a las personas que realizan actividades profesionales?
2.	¿Se encuentra establecida de forma específica, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, la base imponible para el cobro de patentes municipales a las personas que realizan actividades profesionales?
3.	¿Cree usted que la inexistencia de disposiciones específicas respecto a la base imponible de las patentes municipales para profesionales,

	en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, contraviene los principios tributarios de legalidad y generalidad previstos en la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario?
4.	¿Estaría usted de acuerdo en que es necesario plantear una reforma jurídica al Código Orgánico de Organización Territorial, autonomía y descentralización, respecto a determinar de manera clara la base imponible para las patentes municipales de quienes realizan actividades profesionales?

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

# ÍNDICE

Portada	i
Certificación	ii
Autoría	iii
Carta de Autorización	iv
Dedicatoria	V
Agradecimiento	vi
Tabla de Contenidos	vii
1.Titulo	1
2.Resumen	2
Abstract	4
3.Introducción	6
4.Revisión de Literatura	8
5.Materiales y Métodos	62
6.Resultados	66
7.Discusión	88
8.Conclusiones	96
9.Recomendaciones	98
10. Bibliografía	103
11. Anexos	106
Índice	130