UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE DERECHO

TÍTULO:

"LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL".

TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

AUTORA:

Luisa Gabriela Castro Pazmiño

DIRECTOR:

Dr. Mg. Mario Enrique Sánchez Armijos

Loja - Ecuador

2015

CERTIFICACIÓN

Dr. Mg. Mario Enrique Sánchez Armijos.

CATEDRÁTICO DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA.

CERTIFICA:

Que el presente trabajo de investigación intitulado: **"LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL",** realizada por la Srta. Luisa Gabriela Castro Pazmiño; ha sido desarrollada bajo mi dirección, cumpliendo al momento con todos los requisitos de fondo y forma establecidos por los respectivos reglamentos e instructivos de la Universidad Nacional de Loja para los trabajos de esta categoría, por lo que autorizo su presentación para los fines legales pertinentes.

Loja, febrero de 2015

Dr. Mg. Mario Enrique Sánchez Armijos

DIRECTOR DE TESIS

AUTORÍA

Yo, Luisa Gabriela Castro Pazmiño, 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 del mismo.

Adicionalmente acepto y Autorizo a la Universidad Nacional de Loja, la Publicación de mi tesis en el repositorio de la Institución –Biblioteca Virtual.

Autora: **Luisa Gabriela Castro Pazmiño**

Firma: .....

Cédula: **1717850414**

Fecha: **Loja, febrero 2015**

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

Yo **Luisa Gabriela Castro Pazmiño**, declaro ser AUTORA de la tesis titulada **"LA EVASION TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL"** como requisito para optar al título de ABOGADA; autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que 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 puedan consultar el contenido de este trabajo en el RDI, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio 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 Febrero del dos mil quince, firma el autor.

Firma: _____

Autor: Luisa Gabriela Castro Pazmiño

Cédula: 1717850414

Dirección: Quito, El Quinche Sergio Oñate y Línea Férrea

Correo electrónico: luisagabriela20@yahoo.es

Teléfono: 2387-251 Celular: 0982696423

Director de Tesis: Dr. Mg. Mario Enrique Sánchez Armijos.

Tribunal de Grado: Dr. Mg. Mario Alfonso Guerrero González. Presidente

Dr. Mg. Gonzalo Iván Aguirre Valdivieso. Vocal

Dr. Mg. Igor Eduardo Vivanco Müller. Vocal

DEDICATORIA

A mi familia por su valioso apoyo incondicional en la formación profesional que servirá de ejemplo para nuestras generaciones.

Luisa Gabriela

AGRADECIMIENTO

Dejo constancia de mi perenne gratitud a la Universidad Nacional de Loja, a la Modalidad de Estudios a Distancia y en especial a su prestigiosa Carrera de Derecho en la persona de sus dignísimas autoridades. De igual manera expreso mi gratitud a los brillantes catedráticos que han participado en nuestra formación profesional y de manera especial al Dr. Mario Sánchez, distinguido catedrático, que con mística y dedicación dirigiera el presente trabajo de investigación.

LA AUTORA

TABLA DE CONTENIDOS

1. TITULO

2. RESUMEN

ABSTRACT

3. INTRODUCCIÓN

4. REVISION DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL.

2.1.1 Derecho financiero.

2.1.2 Derecho fiscal.

2.1.3 Derecho tributario.

2.1.4 Hecho imponible y hecho generador.

2.1.5 Obligación tributaria.

4.1.5.1 Sujeto Activo.

4.1.5.2 Sujeto Pasivo.

4.1.5.3 Contribuyente.

2.1.6 Los tributos.

2.1.7 La actividad mercantil.

2.1.8 El comercio informal.

2.1.9 Conceptos de evasión tributaria.

4.1.10 Incumplimiento en la presentación de declaraciones.

4.1.11 Declaraciones no completas (parciales).

4.1.12. Concepto de impuesto al valor agregado (IVA)

4.2 MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. El Derecho tributario.

4.2.2. Características del Derecho tributario.

4.2.3. Importancia del Derecho tributario.

4.2.4. Principios fundamentales del régimen tributario.

4.2.5. La actividad fiscal del Estado.

4.2.6. Clasificación de tributos.

4.2.7. Tipos de impuestos.

4.2.8. Principales impuestos en el Ecuador.

4.2.9. Causas de la evasión.

4.2.10. Efectos de la evasión.

4.2.11. Brechas de la evasión.

4.2.12. Falta de inscripción en el ruc.

4.2.13. Formas de evadir.

4.2.14. Consecuencia de la evasión del impuesto al valor agregado.

4.2.15. ¿Cómo medir la evasión?

4.3. MARCO JURÍDICO.

4.3.1. La evasión tributaria y la práctica del comercio informal en la legislación nacional.

4.3.2. Fuentes del derecho fiscal ecuatoriano.

4.3.3. Jurisprudencia.

4.3.4. Tratados Internacionales.

4.3.5. La potestad tributaria del Estado.

4.3.6. Constitución del Ecuador.

4.3.7. Código tributario.

4.3.8. Infracciones tributarias.

4.3.9. Contravenciones.

4.3.10. Ley Orgánica de Régimen Tributaria Interno Aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

4.3.11. Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones

5. MÉTODOS Y MATERIALES:

5.1. Procedimientos y Técnicas.

6. RESULTADOS:

6.1. Resultados de la aplicación de las encuestas.

6.2. Resultados de la aplicación de las entrevistas.

7. DISCUSIÓN:

7.1. Verificación de objetivos.

7.2. Contrastación de hipótesis.

7.3. Fundamentación jurídica para el proyecto de reforma.

8. CONCLUSIONES

9. RECOMENDACIONES

9.1. Propuesta de reforma jurídica.

10. BIBLIOGRAFÍA

11. ANEXOS

Índice

1. TÍTULO

“LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL”.

2. RESUMEN

La Constitución de la República del Ecuador define al régimen tributario en los siguientes términos: “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”[1].

Para el ejercicio de sus funciones, el Estado requiere de los medios económicos que le permitan su realización, todo ello implica el gran número de recursos que requiere el Estado para cubrir sus necesidades.

El desarrollo de la presente investigación parte del estudio del derecho financiero y su clasificación en derecho fiscal y derecho tributario. Por su parte, el derecho financiero es una rama del Derecho público que se ocupa de ordenar los ingresos y los gastos públicos, normalmente previstos en el Presupuesto general del Estado.

La actividad financiera del Estado genera un conjunto de relaciones jurídicas entre los distintos órganos públicos. Esta actividad financiera del Estado genera relaciones jurídicas entre el Estado y los particulares, y se da en dos

[1] **CORPORACIÓN DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES**. CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR. QUITO-ECUADOR. 2011. Pág. 415.

situaciones: la primera en que el Estado asume un papel activo, por ejemplo al cobrar tributos, y un papel pasivo cuando se convierte en deudor en caso de un préstamo.

En el desarrollo del proceso de investigación efectúe un análisis de los aspectos históricos, conceptuales, normas generales y todos los elementos que sustentan la actividad financiera y tributaria del Estado. Los principios fundamentales del régimen tributario, la importancia y todos los elementos que versan sobre la obligación tributaria, el hecho generador y la evasión fiscal derivada de la práctica del comercio informal.

Finalmente se destaca el análisis referente a la evasión de impuestos por parte del comercio informal, y la necesidad de incorporar reformas jurídicas tipificando como contravención este tipo de práctica comercial. En nuestro país existen comerciantes informales nacionales y extranjeros que realizan sus actividades mercantiles a gran escala sin contar con la respectiva afiliación a una Cámara de Comercio, matrícula, ni cuentan con el registro único de contribuyente (RUC), por lo que fácilmente evaden tributos que por ley están obligados a declarar: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales, Impuestos Aduaneros.

La evasión tributaria afecta directamente a la capacidad de financiación estatal, provocando que el nivel de vida de sus habitantes disminuya progresivamente.

Abstract

The Constitution of the Republic of Ecuador defines to the tributary regime in the following terms: “The tributary regime will be in force by the principles of majority, progressiveness, efficiency, administrative simplicity, non retroactive character, fairness, transparency and tax collecting sufficiency.

The direct and progressive taxes will be prioritized. The tributary policy will promote the redistribution and will stimulate the use, the ecological, social production of goods and services, and conducts and economic people in charge”.

For the exercise of its functions, the State requires of the economic means that allow their accomplishment him, all this implies the great number of resources that the State requires to cover its needs.

The development of the present investigation leaves from the study of the financial right and its classification in tributary fiscal and right. On the other hand, the financial right is a branch of the public Right that takes care to order the income and the expenses public, normally anticipated in the general Budget of the State.

The financial activity of the State generates a set of legal relations between the different organs public. This financial activity of the State generates legal relations between the State and the individuals, and it occurs in two situations: first in which the State assumes an active role, for example when

receiving tributes, and a passive paper when one becomes indebted in case of a loan.

In the development of the investigation process an analysis took place in detail of the historical aspects, conceptual, general norms and all the elements that sustain the financial and tributary activity of the State.

The fundamental principles of the tributary regime, the importance and all the elements that turn on the tributary obligation, the generating fact and the fiscal evasion derived from the practice of the informal commerce.

Finally the analysis referring to the evasion of taxes on the part of the informal commerce, and the necessity stands out to incorporate legal reforms typifying like east disobedience type of commercial practice. In our country they exist trading national and foreign unreliable people who on a large scale realize their mercantile activities without telling on the respective affiliation a Chamber of Commerce, matriculation, nor count on the unique registry of contributor (RUC), reason why easily evade tributes that by law are forced to declare: IVA, ICE.

The tributary evasion directly affects the capacity of state financing, causing that the standard of life of its inhabitants falls progressively.

3. INTRODUCCIÓN

La evasión fiscal es uno de los principales fenómenos que afectan a los Sistemas tributarios y a la recaudación fiscal de los países, ya que resta los ingresos del Estado, produciendo insuficiencia de los recursos que se requieren para satisfacer las necesidades colectivas, debilitando la economía. De ahí radica la importancia de su estudio.

El presente trabajo tiene como principal objetivo analizar las causas de la evasión tributaria enfocada al Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador, buscando establecer los mecanismos para controlarla y reducirla.

La Constitución del Ecuador establece los deberes que debe cumplir es Estado y los principios a los que debe responder la economía y el régimen tributario. Pero la economía ecuatoriana y sus finanzas públicas, al igual que en la mayoría de países de la región Latinoamericana, se ha caracterizado por tener presencia de altos niveles de endeudamiento externo, persistentes déficits fiscales y un alto grado de dependencia de algún sector exportador tradicional, en el caso de Ecuador el petróleo.

El reto fundamental que enfrenta la administración de impuestos es la Evasión Fiscal. La complejidad natural del sistema tributario, la presión fiscal y la sofisticación que puedan alcanzar las transacciones comerciales, unido ambiente socio-económico de un país, son factores importantes que determinan una tendencia hacia la evasión de los impuestos.

El tema de evasión tributaria siempre ha sido un asunto de relevancia a nivel doctrinario, pero sobre todo práctico, hoy por hoy los gobiernos se preocupan por incrementar la recaudación de sus impuestos, con el fin de enfrentar el déficit fiscal, cumplir con la prestación de servicios públicos, el pago de sus obligaciones y por la dificultad de acceder a fuentes de crédito.

En los últimos años la Administración Tributaria se ha enfrentado a un desafío de tanta trascendencia. Su mayor efectividad y eficiencia constituyen exigencias urgentes de parte del gobierno y de sus ciudadanos.

Este trabajo investigativo es fruto de mi interés por la igualdad del pago de los tributos respecto de las condiciones socioeconómicas acerca de LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL. Más allá del aspecto social, se toma el aspecto jurídico, que me motivo seleccionarlo, ya

que apunta a la búsqueda incesante de una sociedad más justa y equitativa, y así poder contribuir al bienestar de las familias ecuatorianas.

4. REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

4.1.1. DERECHO FINANCIERO

Derecho Financiero se lo puede definir como el conjunto de normas establecidas por el Estado, para regular la determinación, gestión, recaudación y utilización de los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines.

La Constitución de la República del Ecuador en su Artículo 285, establece:

"La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.

2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.

3. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables."[2]

Guillermo Cabanellas de Torres, en su obra "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", contempla al Derecho Financiero como una *"Serie*

[2] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR. Corporación de Estudios y Publicaciones. Ecuador. 2008. pp.141.

ordenada de normas científicas y positivas referentes a la organización económica de un país, a los gastos e ingresos del Estado".[3]

De esta manera la actividad Financiera, como todas las acciones y relaciones humanas debe regirse por normas jurídicas que establezcan las directrices necesarias, para que la comunidad pueda desenvolverse de forma ordenada y organizada, determinando a cada uno de sus integrantes sus deberes y atribuciones a través de sus diferentes normas.

Esta disciplina tiene por objeto el estudio sistemático de las normas reguladoras de los recursos económicos del Estado, para el cumplimiento de sus fines, además el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos.

Para el ejercicio de sus funciones, el Estado requiere de los medios económicos que le permitan su realización. La idea del "bien común" no se puede alcanzar sin los fondos necesarios para efectuar sus actividades, Todo ello implica el gran número de recursos que requiere el Estado para cubrir sus necesidades.

[3] CABANELLAS, de Torres, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires Argentina. 2007.

4.1.2. DERECHO FISCAL

"El Derecho Fiscal comprende las normas que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que genera esta actividad"[4].

Es decir que los recursos que obtiene el Estado son ingresos que pertenecen al pueblo para cumplir con sus obligaciones.

El término fiscal proviene de la voz latina fisco, tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban el tributum que les era impuesto. A su vez la palabra fisco se deriva de fiscus, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta de mimbre que servía de recipiente en la recolección de higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el tributum.

De aquí que todo tipo de ingreso que se recibía en el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.

[4] CABANELAS, de Torres, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R:L. Buenos Aires.

Partiendo del origen etimológico de la palabra, tenemos que, lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos, es decir, a todo lo que ingresa en el fiscus, o erario, como también se le conoce, debido a que finalmente la hacienda del Estado se formó con dos tesoros, el del emperador, fisco, y el del pueblo, erario.

Mientras que Rafael Bielsa manifiesta que: el Derecho Fiscal es el: "conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regula la pactividad jurídica del fisco"[5]. Por todo lo anterior, puedo determinar que el Derecho fiscal es el sistema de normas jurídicas que regulan el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes. De lo anterior la doctrina jurídica ha reconocido que uno de los atributos de la soberanía del Estado es su potestad tributaria, es decir, su facultad de establecer a cargo de los particulares las contribuciones que considere necesarias para contar con recursos económicos suficientes que le permitan cumplir adecuadamente con sus funciones. Por lo que para que el Estado tenga un sistema sano de contribuciones, el ejercicio de si potestad tributaria no puede ni debe ser anárquico.

5 **BIELSA**, Rafael. Compendio de Derecho Fiscal. Editorial Porrúa. ED. 1999, pág. 108

La materia fiscal se refiere únicamente a los ingresos del Estado que provienen de las contribuciones, en Ecuador las disposiciones fiscales se llegan a aplicar a otros ingresos del propio Estado y aún de organismo descentralizados, pero esto obedece solamente a fines prácticos de recaudación más no a la naturaleza misma de tales ingresos, que definitivamente no son fiscales.

4.1.3. DERECHO TRIBUTARIO

El Derecho Tributario, podría ser definido como el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos, por lo que es necesario señalar que la ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.

Derecho Tributario como: "rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos.[6]"

El derecho tributario es distinto al derecho fiscal, debido a que el derecho fiscal se refiere a todos los ingresos que el Estado percibe, mientras que el derecho tributario se enfoca a los tributos, a los impuestos. Por lo que puedo

[6] **ARRIOJA VIZCAÍNO**, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. ED. 2000, pág. 215

decir que le derecho tributario es la parte especial y el derecho fiscal la parte general.

4.1.4. HECHO IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR

El hecho imponible se lo puede considerar como la situación jurídica o de hecho que el legislador estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, se trata de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la ley, con sus elementos esenciales: objeto, sujeto, base tasa. Es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la obligación tributaria.

El Hecho Generador de acuerdo al Art. 16 del Código Tributario expresa que:

"Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo".[7]

Una vez que el sujeto pasivo esto es las personas naturales, personas jurídicas, y demás realizan actividades económicas que se encuentran preestablecidas en la ley se configura la obligación de un tributo.

[7] CODIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR, Art. 16.

Por otra parte el Hecho generador, constituye la realización del supuesto previsto en la norma, que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer, no hacer o tolerar. Es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general.

En definitiva podría decir, que el hecho imponible es al Derecho Tributario lo que el tipo al Derecho Penal, mientras que el hecho generador del Tributario correspondería a la conducta o hecho del Derecho Penal.

4.1.5. OBLIGACION TRIBUTARIA

En el Código Tributario del Ecuador en el Título II, Capítulo I, de las Disposiciones Generales, Art. 15 determina:

"*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 satisfacer una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto en la Ley*" [8]

Bajo esta consideración se puede identificar a la obligación tributaria como un nexo entre el Estado y el contribuyente, donde la posición del Estado se considera como ente receptor y el contribuyente como obligado, teniendo

[8] CODIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR, Art 15

como aspecto central el tributo. La obligación Tributaria la tenemos todos los ecuatorianos, en la que nos permite liberarnos de responsabilidades con el Estado ejerciendo la obligación de este pago de tributos.

4.1.5.1. Sujeto Activo.

El Art. 23 del Código Tributario pronuncia que:

"Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo".[9]

El Sujeto Activo es el Estado, que viene a ser el ente público merecedor del tributo, en base a instituciones encargadas como el SRI. Con fecha 2 de diciembre de 1.997 mediante Ley No 41 publicada en el R.O. # 206 se promulga la ley de la creación del Servicio de Rentas Internas, en el gobierno de Fabián Alarcón, siendo este el organismo que se encarga de regular y controlar que se cumplan todos los deberes formales obligaciones y derecho de los contribuyentes ante la administración tributaria.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar

[9] CÓDIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR, Art. 23

sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

El mandato y compromiso del (SRI) es promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social.

4.1.5.2. Sujeto Pasivo.

Según el Código Tributario en el Art. 24 determina:

"Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva"11

Constituyen sujetos pasivos del impuesto a la renta, aquellos contribuyentes que están en la obligación de declarar y pagar dicho impuesto, es decir, aquellos que obtengan ingresos gravados de conformidad con lo dispuesto en esta Ley.

Este Sujeto Pasivo tiene que satisfacer una determinada prestación para con el Sujeto Activo. Es decir que el Sujeto Pasivo es aquel que paga el tributo en tanto le sea propio.

Los Sujetos Pasivos pueden ser:

- ✓ Las personas naturales;
- ✓ Las sucesiones indivisas;
- ✓ Las sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país.

4.1.5.3. Contribuyente.

En el Código tributario en el Capítulo IV, Art. 25 establece:

"*Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas*"[10]

El contribuyente por lo tanto es la persona que satisface las contribuciones o impuestos del Estado, esa persona o entidad estará en la obligación de cumplir con las leyes estipuladas para el pago de impuestos etc.,

[10] CÓDIGO TRIBUTARIO ART. 25

4.1.6. LOS TRIBUTOS

Los tributos son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les designe, como impuestos, derechos o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público Es decir que los tributos o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, y que en definitiva se trata de una prestación patrimonial impuesta que evidencia la capacidad de contribuir a los gastos públicos.

Por tanto podemos decir que, los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines y para satisfacer las necesidades de la sociedad.

4.1.7. LA ACTIVIDAD MERCANTIL

Actualmente el desarrollo de la actividad comercial a gran escala hizo posible la consolidación de disciplinas auxiliares como la administración de

bienes y servicio, marketing, comercio exterior; procesos como outsourcing y benchmarking: aparecimiento de canales electrónicos en la distribución. Transferir grandes cantidades de productos en menor tiempo, racionalizando recursos, es una meta de la actividad mercantil actual.

4.1.8. EL COMERCIO INFORMAL

"El comercio informal es aquel que no se rige por las normativas y leyes relativas a las transacciones de bienes y/o servicios en la sociedad (esto es lo que le da la "formalidad" al comercio). En general se aplica al comercio ambulante, o sea las personas que comercian en las plazas, calles, o cualquier otro sitio, vendiendo productos sin emitir la facturación respectiva.

El comercio informal comprende las transacciones de compra-venta que se llevan a cabo fuera del marco legal, donde los productos que se comercializan provienen del contrabando, piratería e incluso pueden ser robados"[11]

La introducción ilegal de mercancías representa una práctica fraudulenta al evitar los controles de calidad y seguridad que se han establecido para

[11] CATERORA, PHILIP. Comercio y Marketing Internacional. 14 Edit. 2010. Programas educativos S.A, de C.V. Mèxico. Pág. 22o

productos y servicios. En esta lucha interna por ganar terreno, este fenómeno social atenta contra la planta productiva y laboral del país.

4.1.9. CONCEPTOS DE EVASION TRIBUTARIA

Para Celio Villez "La evasión tributaria consiste en el impago del impuesto tras Producirse el hecho imponible, ocurriendo en la consiguiente infracción tributaria y la imposibilidad de ser sancionado Se distingue de la elusión fiscal en que este se elude a la realización del hecho imponible, no incurriéndose en consecuencia en infracción tributaria."12 Se puede decir que en la evasión tributaria hay una infracción abierta, mientras que en la elusión hay una infracción encubierta. Analizando este concepto se podría añadir que en la evasión se produce la infracción tributaria al no cumplir con la obligación configurada cuando se produce el hecho generador del tributo, en cambio en la elusión no se produce obligación ya que las disposiciones legales permiten actuar de tal manera que no se violente la norma, pero que si beneficie al contribuyente y en cierta manera se perjudique al fisco.[13]

[12] Celio Villez. Diccionario Jurídico. Madrid 2002.
[13] VALDEZ COSTA, Ramón: Curso de Derecho, Editorial Demalma, Tomo I, Buenos Aires -Argentina

4.1.10. INCUMPLIMIENTO EN LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

Si existe la inscripción en el RUC, necesariamente se solicitará la impresión de facturas y posteriormente la emisión de las mismas en las diferentes transacciones que se realicen. El paso siguiente sería la declaración de los impuestos, sin embargo todavía hay un gran número de contribuyentes que no cumplen. Es así que la administración tributaria ha diseñado el programa de control de “OMISOS”; a través del sistema informático se puede conocer quienes no declararon, por lo que se les notifica para que se regularicen.

4.1.11. DECLARACIONES NO COMPLETAS (PARCIALES)

Generalmente el contribuyente trata de cumplir con las declaraciones, sin embargo estas contendrán la información completa de sus ventas o ingresos?, de sus compras?. Quizá esta es la vía por la cual la mayor parte de la evasión se presenta.

4.1.12. CONCEPTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

El impuesto al valor agregado “IVA” es un impuesto indirecto cuya característica principal es la traslación, por lo tanto es pagado en cada etapa de comercialización, y en definitiva es asumido por el consumidor final

En Ecuador el impuesto al valor agregado (IVA), grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial derechos conexos y al valor de los servicios prestados.

El Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador constituye un impuesto indirecto y plurifásico.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. EL DERECHO TRIBUTARIO

El derecho tributario es distinto al derecho fiscal, debido a que el derecho fiscal se refiere a todos los ingresos que el Estado percibe, mientras que el derecho tributario se enfoca a los tributos, a los impuestos. Por lo que podemos decir que le derecho tributario es la parte especial y el derecho fiscal la parte general.

4.2.2. CARACTERÍSTICAS DEL DERECHO TRIBUTARIO

En el Derecho Tributario existen particularismos que conforman la materia y la independizan como una rama más de Derecho; estos particularismos son:

1. **La naturaleza específica de la obligación tributaria.** La obligación tributaria es semejante a la del Derecho Privado, pero se distingue de esta por varias razones, entre ellas que el sujeto activo siempre es el Estado.
2. **Los caracteres de la responsabilidad.** El derecho tributario con frecuencia separa la titularidad de la deuda, de la responsabilidad de efectuar el pago; o bien en ocasiones responsabiliza a personas ajenas a la relación tributaria.

3. **El procedimiento económico coactivo.** La posibilidad de que la autoridad administrativa haga efectiva por sí misma la obligación a cargo del particular y sin necesidad de que éste haya consentido previa y expresamente someterse a este procedimiento sólo existe en el derecho tributario.
4. **La figura jurídica de la exención.** El sujeto activo no exige el cumplimiento de la obligación tributaria a una determinada categoría de contribuyentes.

4.2.3. IMPORTANCIA DEL DERECHO TRIBUTARIO

El Estado para poder llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescriptible de un sustento económico. Sustento que debe provenir en su mayor parte de los ciudadanos o gobernados, que son los que directamente se benefician son las obras y servicios de interés público que el primero realiza. Esta situación da a origen a una necesaria relación de interdependencia entre gobernados. El Estado sólo justifica su existencia a través de la gestión del bienestar colectivo en tanto que los particulares requieren de la satisfacción de un conjunto de necesidades sociales para estar en condiciones de dedicarse a actividades productivas que les permitan subsistir o mejorar su nivel de vida.

Esta relación es de carácter inminentemente económico, puesto que si el Estado necesita de elevados recursos económicos para implementar las funciones públicas, lo justo y apropiado es que tales recursos deban generarse, casi en su totalidad, en las aportaciones proporcionales derivadas de los ingresos, rendimientos o utilidades obtenidas por los ciudadanos. Así mismo, es necesario insistir en que la relación Estado gobernados y servicios públicos; cobra en los tiempos actuales una gran importancia y trascendencia, esto debido a que durante los últimos años, el alcance de los gastos públicos han aumentado constantemente en nuestro país.

El tratadista Adolfo Carretero Pérez señala: "El origen de la exigencia de legalidad se encuentra en que la soberanía fiscal puede afectar a los derechos fundamentales de los individuos, libertad y propiedad, que solo pueden ser intervenidos por la Administración Financiera si existe una autorización legislativa habilitante"[14].

De modo que única y exclusivamente a través de la Ley puede garantizarse que la necesaria vinculación económica entre el Estado y los contribuyentes se desenvuelva en un marco de equidad, equilibrio y armonía; de tal manera que la norma jurídica debe actuar e indicar cuáles son las facultades y atribuciones recaudadoras del Estado y cuáles son las obligaciones

[14] **CARRETERO PÉREZ**, Adolfo. Derecho Financiero. Santillana. 1998, pág. 81 y 82

correlativas a cargo de los particulares; y por la otra, hasta donde llega la potestad del poder público y cuáles son, los derechos de los contribuyentes oponibles a la misma autoridad gubernamental, y los medios y procedimientos para ejercitarlos.

Como hemos visto dentro del Estado ha habido un crecimiento continuo respecto de sus funciones, por lo que esto es un signo característico de que los tiempos han cambiado y han aumentado las necesidades públicas. A pesar de que el Estado cuenta con medios externos de captación de recursos para financiar su desarrollo, esto no es suficiente ante las demandas sociales, al menos debería haber un incremento en la captación de los recursos internos, es decir, un aumento en las contribuciones que los ciudadanos en general se encuentran obligados a aportar al Estado, para su sostenimiento.

Esto nos permite presentar al derecho tributario como una disciplina de indiscutible importancia y trascendencia, por lo que su estudio no sólo debe ser disciplinado y profundo sino también constante y efectivo, pues estamos en presencia de la rama de la ciencia jurídica que suele transformarse con mayor frecuencia.

4.2.4. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO.

Los principios tributarios nacen con el objeto de regular las relaciones jurídico-tributarias. De manera que su función consiste en delimitar el marco de actuación, tanto del sujeto activo, como del sujeto pasivo. Para que verdaderamente exista certeza sobre los alcances de la potestad tributaria.

Esto a través del establecimiento de los derechos y las obligaciones, que correlativamente surgen entre el Estado y los contribuyentes. Así el papel que desempeñan estos principios, no es otro, que el de límites al poder tributario del Estado. Sin embargo, para asegurar la real efectividad de dichos principios, se deberán establecer en un régimen jurídico específico.

En este caso, en la Constitución, por ser considerada la ley de más alto rango según la teoría de jerarquía de leyes. Es decir, que para cumplir con su finalidad deberán convertirse en Derecho Positivo Constitucional. Puesto que sólo así, podrán evitar que el Estado cometa abusos, arbitrariedades o discriminaciones en perjuicio del contribuyente.

El establecimiento de estos principios en la ley suprema de cada nación, resulta necesario, debido al carácter coercible de las normas que establecen las contribuciones. Ya que esto implica que el Estado, en ejercicio de su facultad de imperio, puede forzar a su cumplimiento incluso en contra de la

voluntad del contribuyente. Lo cual se justifica argumentando que es la única forma de garantizar que el ente público obtenga los recursos necesarios para el desarrollo de sus actividades.

Los principios teóricos esenciales de los tributos formulados por Adam Smith constituyen una aportación al Derecho Tributario que ha logrado gran trascendencia. Hoy en día aún tienen vigencia, y se encuentran establecidos en la mayoría de las constituciones, conservándose así como “Derecho Positivo Constitucional”, es decir, se configura como el fundamento de todo orden normativo tributario.

PRINCIPIO DE GENERALIDAD.- Este principio encuentra su justificación en que las contribuciones deben participar de las características esenciales del acto que implica su nacimiento, en este caso de las leyes. Si éstas poseen el carácter de generales, en consecuencia, las contribuciones también deberán poseerlo. El carácter de generalidad implica que la ley se aplicará a todas aquellas personas que se coloquen en la hipótesis normativa establecida en la misma, es decir, se aplica por igual a todos los que se encuentren en las mismas circunstancias.

De tal forma que el principio de generalidad tributaria consiste de acuerdo a Arrioja Vizcaíno, en que sólo están obligados al pago de las contribuciones,

aquellas personas físicas o morales que por cualquier motivo o circunstancia se coloquen en la hipótesis normativa que al efecto señalen las leyes tributarias. Es decir que sólo aquellas personas que realicen los hechos imponibles establecidos por las leyes tributarias deberán sujetarse al pago de las contribuciones.

PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD.- El principio de obligatoriedad implica que todas aquellas personas que se coloquen en el supuesto normativo establecido por la ley, adquieren de forma inmediata la obligación de cumplir con ese impuesto en las condiciones que la misma establezca. Debido a esto, resulta de gran importancia, ya que es a través del cumplimiento de la obligación tributaria a cargo del particular, que el Estado se hace de los recursos necesarios para el desarrollo de sus actividades. Por tal motivo, se justifica el hecho de que el cobro de las contribuciones tenga el carácter de exigible. Es decir, que esta obligación pública sea contemplada como un acto que conlleva aparejada ejecución.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.- Respecto de este principio surge la discusión acerca de si se debe considerar proporcionalidad y equidad como un solo principio o como dos distintos pero relacionados.

Adam Smith señalaba, respecto de su principio de proporcionalidad, que de no llevarse a su efectivo cumplimiento se estaría en el supuesto de la desigualdad tributaria, por el contrario, de su cumplimiento dependería la igualdad en la tributación. Es decir que este célebre economista los consideraba como una unidad.

Y aunque muchos tratadistas están de acuerdo con esta concepción no son la totalidad, puesto que también están aquellos que opinan que existen dos principios íntimamente relacionados pero distintos entre sí.

En opinión de Arrioja Vizcaíno, la proporcionalidad es entonces "...la correcta disposición entre las cuotas, tasas, o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados"[15].

Es decir que relaciona el principio de proporcionalidad con la capacidad económica de los sujetos pasivos, en vista de eso, es que se sostiene que las tasas progresivas denotan la proporcionalidad de una contribución. Con la finalidad de que así en cada caso, el impacto patrimonial sea distinto en base a la de ingresos de cada sujeto pasivo. Por su parte el principio de Equidad se refiere a la igualdad de trato que se debe dar a todos aquellos sujetos pasivos que se encuentren en idéntica situación.

[15] OPCIT. Arrioja Vizcaíno. Pág.255

Para evitar que exista cualquier tipo de discriminación y por ende de injusticia. Al respecto, Margaín Manatou citado por Arrioja Vizcaíno señala, que un tributo se considerará equitativo cuando “sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.[16]

Por tanto, en opinión de Arrioja Vizcaíno, todo sistema tributario que se jacte de ser justo, debe observar los siguientes postulados:

1. **Gravar de forma cualitativa y no cuantitativa.** Esto se logra a través del establecimiento de tasas porcentuales de tipo diferencial a aquellos que gocen de una mayor capacidad económica, para que el impacto patrimonial que sufran sea más elevado que el que tengan que soportar los ciudadanos de mediana o menor capacidad económica.
2. **Distribución igualitaria de las cargas públicas entre todas las fuentes de riqueza**. Esto tiene la finalidad de evitar que en un momento dado el peso de la contribución recaiga sobre una sola fuente.
3. **Establecimiento de tasas que incidan sobre una proporción razonable del ingreso.**
4. **Utilidad o rendimiento de los contribuyentes.** Sin que esto implique la confiscación total o de una parte sustancial, ya sea, del patrimonio o del producto del trabajo y del esfuerzo.

[16] Arrioja Vizcaíno, Tributación

PRINCIPIO DE LEGALIDAD.- Para el estudio del principio de legalidad, es necesario hacer referencia al aforismo latino: *"nullum tributum sine lege"* cuyo significado radica en que, un tributo no puede existir, sino se encuentra debidamente establecido en la ley. De esta manera se garantiza al contribuyente una certidumbre en materia de impuestos, ya que sólo podrá ser sujeto de determinados impuestos establecidos previa y expresamente en una ley. La autoridad no puede entonces imponer los tributos de manera caprichosa, sino en concordancia con lo establecido en las leyes tributarias.

De tal forma que a través de este principio de legalidad, se dota de certeza a los distintos sistemas tributarios de cada Estado. Ya que por un lado limitan la aplicación de las contribuciones al señalar que las autoridades administrativas sólo podrán hacer efectiva aplicación de aquellas contribuciones, que se encuentren previa y expresamente establecidas en la ley. Y por el otro, de manera recíproca, los contribuyentes sólo están obligados al cumplimiento sólo de las obligaciones establecidas, igualmente, por las normas tributarias, respecto de situaciones concretas en que hubieren incurrido.

PRINCIPIO DE SUFICIENCIA RECAUDATORIA.- Este principio está orientado a que el Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis, al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

4.2.5. EL ACTIVIDAD FISCAL DEL ESTADO

La materia fiscal se refiere únicamente a los ingresos del Estado que provienen de las contribuciones.

Sobre la denominación de esta rama del Derecho, podemos hacer alusión a como es denominado en otros sistema jurídicos, tal y como es el caso de Italia donde se llama Derecho Tributario, mientras que en Alemania se habla de un Derecho Impositivo, y en Francia se le denomina Derecho Fiscal. Dice Emilio Margaín en su libro Introducción al Estudio del Derecho Tributario “en virtud de que las disposiciones fiscales en el país se aplican no solo a los impuesto a los tributos en general, sino a otros ingresos del Estado, aquellos que tradicionalmente se han denominado productos y aprovechamientos, es

decir, los ingresos patrimoniales y los ingresos no tributarios; por lo tanto se tiene que hablar de un derecho fiscal”[17].

Desde mi punto de vista coincido con el autor, debido a que el Derecho Fiscal y el Derecho Tributario son distintos, esto respecto a que el sistema tributario es una parte del sistema fiscal, y el sistema fiscal comprende entonces tanto la dinámica del ingreso como la del gasto público.

Por tanto, se puede decir que el derecho tributario se refiere a las contribuciones y aportaciones económicas que legalmente los ciudadanos se encuentran obligados a efectuar a favor del Estado, dentro de este contexto, es el conjunto de normas jurídicas que reglamentan a la determinación y pago de estas contribuciones que puede válidamente denominarse derecho tributario; mientras que el derecho fiscal se refiere al conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del fisco entendiendo por fisco el órgano del Estado encargado de la determinación, liquidación y administración de los tributos.

En el dominio de las ciencias jurídicas como en todos los campos científicos, existe el fenómeno de la formación progresiva de nuevas disciplinas que se separan lentamente del tronco original formado por las que son de

[17] **OPCIT**. MARGAÍN MANATOU, Emilio. Pág. 56

naturaleza general y fundamental, en la medida en que los instrumentos de estudio se van afinando y se va ampliando la materia sometida a la investigación jurídica. A pesar de que el Derecho es uno sólo, surgen exigencias de orden práctico que han determinado que se le divida o clasifique conforme a distintos puntos de vista, entre los que se encuentra el que atiende a su ámbito material de validez. Sin embargo, debemos tener presente que sólo si este fenómeno segregacional que nos lleva al estudio autónomo de una parte del Derecho se deriva de necesidades de orden teórico y no de requerimientos didácticos podemos hablar de la existencia de una nueva disciplina.

"El jurista Rafael Bielsa define al Derecho Fiscal como un conjunto de formas de Derecho Público que regulan la actividad del Estado como Fisco. De esta definición se desprenden los siguientes elementos:

1. **La relación jurídico-tributaria debe conducirse bajo la égida del Derecho.-** Lógicamente, al ser el Derecho Fiscal una rama de la ciencia jurídica, su contenido se integra a través de un conjunto de normas jurídicas; la característica esencial de toda norma jurídica es la bilateralidad. Esto significa que impone obligaciones y confiere derechos. Como afirma Rafael Rojina Villegas: una norma es bilateral cuando al propio tiempo que impone deberes a uno o varios concede facultades a otro u otros. Frente a todo sujeto obligado habrá un sujeto facultado; para todo deber corresponderá una facultad, no

habrá deber sin facultad; no habrá obligado sin pretensor o inversamente.

2. **Tradicionalmente el Derecho se divide en dos grandes ramas: público y privado.-** El Derecho Fiscal forma parte del Derecho Público. Jellinek en su teoría “de la naturaleza de la relación jurídica” afirma que todo depende de la clase de relación que se entabla entre los sujetos de una norma jurídica pues es ahí donde radica la clave para la distinción entre el Derecho Público y el Derecho Privado. Sí los sujetos de la misma se encuentran colocados por la norma en planos de igualdad y ninguno de ellos interviene como entidad soberana, la relación es de Derecho Privado. Es de Derecho Público si se establece entre un particular y el Estado o si los sujetos de la misma son dos órganos del poder público o dos Estados soberanos. Resulta evidente que el Derecho Fiscal sólo puede ser considerado como una rama del Derecho Público, puesto que la naturaleza de la relación jurídico-tributaria está caracterizada por un vínculo establecido entre dos sujetos de distinta categoría, el Estado como entidad soberana, y los contribuyentes, como particulares subordinados a la autoridad que del primero emana. El cobro de los tributos o contribuciones es, en última instancia, un acto de soberanía del Estado, regulado y limitado por la Ley.

El contenido fundamental del Derecho Fiscal está constituido por normas jurídicas. Por encima de dichas normas existen una serie de principios

rectores que, a manera de guía, señalan e indican las características fundamentales a las que debe encontrase sujeta la relación jurídico-tributaria. Esos principios constituyen los cimientos de nuestra materia, y deben ser tomados en cuenta por el Legislador al elaborar el contenido de las normas jurídico-fiscales, pues son los que imprimen a la Ley tributaria el sello de la justicia, la equidad y la seguridad. Los principios de constitucionalidad, legalidad, justicia, proporcionalidad y equidad, certeza, comodidad, economía, vinculación con el gasto público, y otros representan una especie de infraestructura sobre la cual debe descansar cada Ley fiscal específica. Consecuentemente, el contenido del Derecho Fiscal no se agota en la expresión de un simple conjunto de normas jurídicas, sino que parte y se fundamenta en una serie de principios rectores cuyo estudio y comprensión constituye una de las primeras tareas que debe emprender quien se desarrolla en esta disciplina.

La finalidad de ese conjunto de normas jurídicas y principios de Derecho Público es la de regular la actividad del Estado como Fisco, aquí se está haciendo una clara alusión a lo que es la relación jurídico-tributaria. El concepto fisco se refiere al órgano estatal encargado de la determinación, liquidación, administración y recaudación de los tributos. Puede decirse que es la entidad gubernamental a la que le corresponde aplicar la legislación tributaria. Su actividad va a canalizarse mediante la relación jurídico-tributaria, ejercitando el derecho correlativo a la obligación de los particulares de contribuir al gasto público en la forma y términos que dispongan las leyes.

“El papel del Derecho Fiscal va a consistir en elaborar y suministrar las normas y principios jurídicos reguladores de esa relación y su estudio en última instancia, debe reducirse al análisis y evolución de las normas y principios”[18].

En síntesis, el Derecho Fiscal está constituido por el conjunto de normas y principios que regulan la relación jurídico-tributaria; entendiendo por esta última, el vínculo legal en virtud del cual los ciudadanos resultan obligados a contribuir con una parte proporcional de sus ingresos, rendimientos o utilidades al sostenimiento del Estado.

De ahí, la existencia actual del Derecho Fiscal como una disciplina jurídica o rama del Derecho autónoma, cuyo objeto de estudio son precisamente los ingresos y relaciones antes mencionados y cuya finalidad es la de conformar un sistema de normas jurídicas de acuerdo con determinados principios que les son comunes y que son distintos de los que rigen a los otros sistemas normativos.

[18] OPCIT. **BIELSA**, Rafael. Pág.120

4.2.6. CLASIFICACION DE TRIBUTOS

A los tributos los clasifica en tres grandes grupos:

- Impuestos
- Tasas
- Contribuciones Especiales

Impuestos

Es la obligación tributaria que debe satisfacer el contribuyente que desarrolla una actividad económica para que el Estado pueda cumplir con diferentes servicios sociales como: defensa, seguridad, vialidad, salud, etc.

Tasas

Son los pagos que el contribuyente realiza por recibir algún servicio público como: luz eléctrica, agua potable, alcantarillado, recolección de basura, aseo de calles.

Contribuciones Especiales

Se producen cuando el Estado realiza una obra que va en beneficio directo de los contribuyentes. Ejemplo: la construcción de una carretera beneficia a los propietarios de los terrenos por donde ésta se construyó.

4.2.7. TIPOS DE IMPUESTOS

Dentro del léxico tributario universal considerando la forma como se aplican los impuestos se los ha clasificado en dos grandes grupos:

IMPUESTOS DIRECTOS

Son aquellos que recaen como su nombre lo indica de manera directa al contribuyente, sea éste persona natural o sociedad, es decir no tiene la característica de traslación.

IMPUESTOS INDIRECTOS

Poseen la característica de la traslación, es decir no recaen en forma directa sobre el contribuyente, sino que son asumidos por terceras personas.

El IVA es un impuesto indirecto ya que se va trasladando en cada etapa de comercialización y quien lo asume en definitiva es el consumidor final, ya que esté de acuerdo a la Ley no es considerado como crédito tributario en esta última etapa de comercialización.

4.2.8. PRINCIPALES IMPUESTOS EN EL ECUADOR

La legislación tributaria ecuatoriana ha establecido los siguientes impuestos que son de gran importancia por su aporte al Presupuesto Nacional del Estado y son controlados por el S.R.I., estos son:

- Impuesto al Valor Agregado (IVA)
- Impuesto a la Renta
- Impuesto a los Consumos Especiales (ICE

4.2.9. CAUSAS DE LA EVASION

Con fines netamente ilustrativos se puede realizar una clasificación de las causas en: económicas, técnicas, políticas, psicológicas y sociales.

ECONOMICAS

Las posibilidades que existen de evadir el impuesto se relacionan especialmente con la existencia de ganancias de capital que durante mucho tiempo no estuvieron sujetas a imposición.

Se dan por la estructura misma del sistema tributario, que puede ser confuso, excesivo y mal articulado, no adecuado a las modernas exigencias.[19]

Dentro de este contexto, teniendo un sistema administrativo ineficiente, coadyuva a que los contribuyentes se disgusten y no procedan al pago de los tributos.

En el Ecuador el hecho de que el Servicio de Rentas Internas solicite en forma continua información, lo que implica tiempo a emplear y consecuentemente costo, incide de alguna manera a que los contribuyentes traten de no cumplir con sus obligaciones.

[19] José Luis García Ríos. Conferencia cit.

POLITICAS

Las causas políticas deben colocarse en relación con el juicio negativo a que frecuentemente es inducida la masa contribuyente, cuando observa la utilidad del gasto público y por tanto, el uso que hacen los gobernantes de los dineros públicos. Al dictar ciertas exenciones tributarias, devoluciones de impuestos, cargas estacionales, diferente cálculo para la base imponible a favor de ciertas clases sociales son medidas que son mal vistas por el resto de contribuyentes no favorecidos.

TECNICAS

Se dan por la estructura misma del sistema tributario, que puede ser confuso, excesivo y mal articulado, no adecuado a las modernas exigencias.[20]

Dentro de este contexto, teniendo un sistema administrativo ineficiente, coadyuva a que los contribuyentes se disgusten y no procedan al pago de los tributos. En el Ecuador el hecho de que el Servicio de Rentas Internas solicite en forma continua información, lo que implica tiempo a emplear y consecuentemente costo, incide de alguna manera a que los contribuyentes traten de no cumplir con sus obligaciones.

[20] Armando Giorgetti. Ob. Cit. Pg.146

CAUSAS SOCIALES

En los países que se encuentran en vías de desarrollo, casi siempre la dotación de servicios básicos es todavía deficiente, los niveles de subempleo y desempleo alcanzan cifras preocupantes, lo que en cierta manera coadyuva a los funcionarios del sector público a aprovechar sus dignidades para la obtención de dineros de origen ilícito, que van desde la aceptación de coimas hasta la colaboración en delitos como la defraudación, e incluso con la apropiación de valores que pertenecen a lo nacional.

Estos factores más la pésima actuación de las entidades de control y de justicia, siempre dan como resultado la impunidad a los implicados, por lo tanto el común de los contribuyentes se resiste a satisfacer sus obligaciones tributarias.

Por otra parte la ausencia en el sistema educativo de una asignatura que se refiera a la tributación, incide a que no exista conciencia y cultura en satisfacer las obligaciones impositivas. En países desarrollados desde el nivel básico están enseñando a la niñez que es el futuro de las naciones, a colaborar con el Estado pagando los impuestos.

4.2.10. EFECTOS DE LA EVASION

La evasión y los ilícitos tributarios constituyen desde los tiempos muy remotos el vicio original de cualquier ordenamiento fiscal. Como se

mencionó anteriormente, eliminar la evasión es una utopía, por lo menos hay que tratar de disminuirla. Como efectos principales tenemos los siguientes:

Perjuicio causado al Estado por menores ingresos con respecto a los que hubieren correspondido en razón de la norma fiscal; el perjuicio en presencia de las duras necesidades del presupuesto, tiene la posibilidad de superar el obstáculo, ampliando las bases de la imposición o incrementando la presión fiscal (Ingresos tributarios/PIB) con la agravación de alícuotas impositivas; la carga se repartirá entre los cumplidores de las obligaciones tributarias y se dará ventaja a los evasores, quienes se beneficiarán con mayores rentas, en perjuicio de los otros que obran caballerosamente. La evasión a más de ser ilícito jurídico, es un factor capaz de alterar el equilibrio del mercado, ya que el evasor tendría mayor capacidad para ahorrar, consumir e invertir, habría una incidencia inmediata en los precios.[21]

La evasión crea situaciones de desigualdad entre grupos de igual situación o capacidad contributiva, violentando la noción de equidad que debe ser la base de todo sistema impositivo.

Es decir en vez de darse una redistribución del ingreso por medio de la tributación progresiva, resultaría todo lo contrario, se incrementarían las desigualdades. Además la evasión puede causar una carga indirecta “que no

[21] Luigi Einaudi. Ob. Cit. Pag. 145.

aparece en las estimaciones de la carga tributaria" que la hace más regresiva de lo que parece.

Hay distorsión de la vida económica en perjuicio, sobre todo de los contribuyentes honestos. Si las posibilidades de evasión no son iguales en los sectores económicos o actividades, hay un desplazamiento de factores productivos hacia campos donde es mayor la posibilidad de eludir al control Tributario.

Cuando la evasión crece a través del tiempo, es una de las causantes de la

Inflexibilidad del sistema tributario, se da el fenómeno llamado "espiral evasionista".[22]

Si se incrementa la imposición, se incrementa la evasión; el fraude puede sumarse al fraude en un efecto concatenado de "efecto a causa" como última posibilidad del sujeto pasivo, a sustraerse a una carga que ha llegado a ser insoportable o confiscatoria. En empresas se podrían dar casos que no se eleven los precios (por el impuesto) sino que disminuyen las utilidades, por la competencia, o se daría la traslación.

[22] BELISARIO VILLEGAS, Héctor: Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Editorial Astrea; Novena Edición, 2009, p. 158.

La desigualdad contributiva puede influir modificando las condiciones y las aptitudes productivas de la empresa, por la reducción de sus posibilidades económicas, reducción que se traduce en una baja general de la eficiencia empresarial.

Inflexibilidad.- Es la relación menos que proporcional, tomando en cuenta las variaciones de las recaudaciones del impuesto, con respecto a las variaciones del ingreso nacional

"Se pueden ver obligadas a reajustar o modificar sus diagramaciones estructurales frente a nuevas situaciones de mercado, consiguientes también a cambios en la política económica. Las empresas cumplidoras quedando en desventaja con las evasoras, les queda como alternativa el retirarse o evadir"[23].

El efecto psicológico más importante y perjudicial de la evasión, consiste en la fuerza de propagación que este fenómeno se imprime a sí mismo por diversos medios: grado de educación, economía de los contribuyentes, prestigio de poderes públicos, respecto de los cuales los ciudadanos tienen un juicio que no prescinde de la calificación del gasto y del uso de los dineros públicos.

[23] Daniel Bernet. Conferencia. Cit.

El incremento de actos de evasión, importa inevitablemente la multiplicación de lo contencioso fiscal; aún porque el evasor mediante impugnaciones y oposiciones infundadas y capciosas, procura justificar consigo mismo antes que hacia los demás, las acciones antijurídicas realizadas, la enorme cantidad de impugnaciones fiscales retarda la actividad financiera de la administración pública, entorpeciendo el ritmo y el producto de los ingresos.

4.2.11. BRECHAS DE LA EVASIÓN

"Se denominan brechas de la evasión a los caminos o ventanas que siempre quedan libres para que se produzca la evasión, dentro del proceso impositivo"[24], estas son:

- ✓ PRIMERA BRECHA: Falta de inscripción en el RUC
- ✓ SEGUNDA BRECHA: Incumplimiento en la presentación de declaraciones
- ✓ TERCERA BRECHA: Declaraciones no completas (parciales)
- ✓ CUARTA BRECHA: La falta de afiliación de los comerciantes informales a la Cámara de Comercio.

[24] José Luis García Ríos. Conferencia. Cit.

4.2.12. FALTA DE INSCRIPCIÓN EN EL RUC

Se produce principalmente en personas naturales que inician cualquier actividad económica, generalmente son reacias a inscribirse en el RUC por cuanto no tienen la seguridad si el negocio que emprenden les va a dar buenos resultados, lamentablemente si les fue bien, se acostumbran a no cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias. De no existir control, la administración tributaria difícilmente podría detectar este ilícito.

En este aspecto radica la función de los fedatarios fiscales, quienes controlan facturación, consecuentemente quienes no emitieron el comprobante de venta serán sancionados con la clausura del establecimiento. Por tanto para facturar deben poseer RUC, es decir es la primera fase de incorporación de dichos ciudadanos al universo de contribuyentes.

4.2.13. FORMAS DE EVADIR

En el IVA, que es el principal impuesto en la mayoría de países del mundo, todos los mecanismos utilizados para evadir su pago pasan necesariamente por una sub-declaración de los débitos (no se declaran todas las ventas

gravadas con tarifa 12%), o bien, por un abultamiento de los créditos (sobrevaloración de compras con derecho a crédito fiscal). En términos simples, lo anterior significa que el evasor registra menos ventas y por tanto menos débitos de IVA (o bien, más compras y más créditos de IVA) de los que en realidad realiza y que según lo establece la ley deberían ser consignados por éste para determinar su obligación fiscal. Las figuras evasoras de débitos más recurrentes son las ventas sin comprobante, en especial las ventas que se realizan a consumidor final; el uso fraudulento de notas de crédito y la sub-declaración en los registros contables y en las declaraciones tributarias. Para abultar créditos, en tanto, los evasores recurren entre otros mecanismos, a comprobantes de transacción falsos; compras personales que se registran a nombre de la empresa; sobre-declaración en los registros contables y en las declaraciones tributarias.

Se pueden utilizar comprobantes de venta falsos cuando de manera deliberada se produjo el hurto de facturas, estas como es lógico poseen todos los requisitos que estipula el Reglamento, es decir son legales; lo ilegal se produce cuando quien las hurtó procede a llenarlas a libre albedrío en cuanto a sus montos, por ello el presunto IVA que nunca canceló, lo tomará como crédito tributario y para el impuesto a la renta se tomará el precio del bien o servicio como costo o gasto.

Pese que el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención establece responsabilidad directa al contribuyente que se le extraviaron sus facturas, esta irregularidad siempre se presenta.

En el Impuesto a la Renta, las formas de evasión del IVA incidirán en la evasión del impuesto a la renta; además que existen mecanismos como la declaración de salarios y honorarios ficticios, el uso indebido de créditos del impuesto (retenciones en la fuente). En lo referente a figuras de elusión, algunos vacíos legales como la declaración conyugal, en la que se puede verificar doble deducción de la fracción básica con tarifa cero (exoneración) que cuando se declara los ingresos en forma separada. Debe consignarse también la sub-declaración en los registros contables y en las declaraciones tributarias como otra forma de evadir este impuesto. En lo referente a los salarios ficticios, generalmente se suelen incorporar al rol a familiares o personas que de una u otra forma son relacionadas con el grupo de accionistas, que por beneficiarse del seguro social tienen toda la predisposición de firmar en el rol sin percibir realmente su remuneración, este valor es deducible.

Se pueden resumir las formas de evasión en las siguientes:

- Incumplimiento en el régimen de facturación.
- Subvaloración de ventas.
- Sobre valoración de compras (costos y gastos).
- Errores aritméticos deliberados.

4.2.14. CONSECUENCIA DE LA EVASIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Las consecuencias de la evasión fiscal son la reducción de los ingresos del Estado, el desempleo, retroceso en el desarrollo nacional.

Carrasco Sobre el IVA, cuya recaudación fue de $ 4.096 millones, casi el triple del 2006, resaltó que la evasión de este tributo en el país es la más baja de la región con casi el 20%. En el 2006, este indicador era del 40% y en IR la evasión superaba el 60%. Hoy está en alrededor del 30%, según Carrasco.

4.2.15. ¿Cómo medir la Evasión?

En el país se pone en manifiesto que el cumplimiento tributario se debe incluir dentro de las orientaciones y objetivos de las reformas fiscales, esto para ir a la par con los demás países latinoamericanos cuya tendencia es reducir la evasión.

Estimar la magnitud de la evasión debería tener un interés permanente, conocer en qué medida los contribuyentes estás incumpliendo sus obligaciones tributarias es de gran importancia para que la Administración

Tributaria pueda evaluar permanentemente su desempeño como organismo de fiscalización y para reorientar sus estrategias de control.

Los métodos disponibles para medir la evasión pueden ser: el denominado Potencial Teórico, métodos estadísticos, estudios de opinión aplicados a contribuyentes sobre el cumplimiento tributario.

Se puede evidenciar claramente que la evasión y defraudación al fisco perjudica gravemente al Estado por qué no ingresan suficientes recursos económicos, para satisfacer las necesidades más importantes de la sociedad como educación, salud, vivienda entre otros.

4.3. MARCO JURÍDICO.

4.3.1. LA EVASIÓN TRIBUTARIA Y LA PRÁCTICA DEL COMERCIO INFORMAL EN LA LEGISLACION NACIONAL.

4.3.2. FUENTES DEL DERECHO FISCAL ECUATORIANO

El autor Rodríguez Lobato cita a dos autores refiriéndose al tema, señalando que: García Maynes define a la fuente formal, como el proceso de creación de las normas jurídicas. Y citando el referido al autor a Serra Rojas se afirma que, "Las fuentes del Derecho son los procedimientos, formas, actos o hechos, y demás medios de creación e interpretación, en los cuales tienen su origen los principios y leyes en general.[25]"

Las fuentes del derecho son pasos que se deben interpretar dentro del marco de la ley.

Entonces se puede de esta manera se puede concluir que las fuentes formales del Derecho Fiscal Ecuatoriano se las podría determinar de la siguiente manera:

- ✓ La Constitución

[25] **RODRÍGUEZ LOBATO**, Raúl. Derecho Fiscal. Oxford University Press. 2002, pág. 162

- ✓ La Ley.
- ✓ Los Reglamentos
- ✓ Los Decretos-Ley
- ✓ La Jurisprudencia
- ✓ Los Tratados Internacionales.
- ✓ La Doctrina

En nuestra Constitución de la República, aparecen consignados los principios rectores del orden jurídico-fiscal, que revelan además la orientación precisa y las características esenciales a las que debe obedecer el sistema tributario. Asimismo, cabe señalar a la Constitución como el primer proceso de manifestación de las normas jurídicas que estructuran e integran nuestro Derecho Fiscal. En apoyo a lo anterior cabe citar lo dispuesto por el artículo 300 de la Constitución, el cual reza lo siguiente: 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.

La Ley

En Ecuador la principal fuente del Derecho Fiscal es la ley, como se desprende del contenido del artículo 301 de la Constitución Política del país, que dispone lo siguiente: “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”[26].

Los impuestos se podrán modificar, dejar de pagar o terminar por la Función Judicial y la Asamblea nacional de acuerdo a la ley.

En el precepto trascrito, se consagran las garantías tributarias, de las cuales, la ley representa el principio de legalidad, pilar importante del Derecho Fiscal puesto que nada puede ser exigible sino está establecido en la ley.

Por consiguiente si el primero de los dispositivos legales estatuye que las contribuciones deben estar establecidas en ley, correlativamente el segundo dispositivo jurídico otorga la facultad de establecer tales contribuciones al

[26] Constitución de la República del Ecuador. Art. 301.

órgano en quien deposita la Constitución la tarea de realizar la actividad legislativa.

4.3.3. JURISPRUDENCIA

En nuestro Sistema Jurídico Ecuatoriano, la jurisprudencia tiene gran importancia como fuente de Derecho, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen en nuestras leyes fiscales, ya sea porque se detecten errores o se precisen conceptos, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos.

Sin embargo, debemos entender que la jurisprudencia, por si misma no modifica, deroga o crea a las leyes fiscales, sino que únicamente puede determinar la conveniencia y, en su caso, el contenido de la modificación, derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello. Se debe precisar que los requisitos que deben de reunirse para la configuración de la jurisprudencia, de manera general, y aplicable al caso tributario, es que sea un triple fallo reiterativo sobre un asunto similar, resuelto en un mismo sentido.

El fin que persigue la jurisprudencia es el de sentar criterios firmes y uniformes en lo tocante a la interpretación de la Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos, conforme lo establece el artículo 425 de la Constitución de la República.

La jurisprudencia puede definirse como la interpretación habitual, constante y sistemática que llevan a cabo los tribunales con motivo de la resolución de casos que son sometidos a su jurisdicción y que, por disposición de la ley, se convierte en precedente de observancia obligatoria para fallos posteriores, tanto para el órgano jurisdiccional que la establece, como para los tribunales que substancias instancias posteriores. En otras palabras, la jurisprudencia, en realidad, no viene a ser fuente formal, sino una fuente real, de las leyes fiscales. Por ello, el estudio de las sentencias que en materia fiscal expiden nuestros tribunales, muchas veces nos explica y orienta el porqué de las reformas introducidas a las leyes tributarias y de ello deriva que la jurisprudencia tenga una enorme importancia.

4.3.4. TRATATADOS INTERNACIONALES

Los tratados internacionales pueden definirse como los acuerdos de voluntades celebrados entre dos o más Estados soberanos en el ámbito internacional, con el objeto de sentar las bases para la solución pacífica de problemas comunes. De esta definición se desprenden los siguientes elementos:

1. Constituyen un acuerdo de voluntades, es decir, un pacto derivado de mutuo y libre consentimiento de las partes signatarias.
2. Exclusivamente pueden llevarse a cabo mediante la intervención de los “sujetos de Derecho Internacional”, que no son otros que los Estados que componen la comunidad internacional y cuya soberanía, independencia e integridad territorial, se encuentran reconocidas y respetadas por los demás miembros de dicha comunidad.
3. Los tratados deben otorgarse entre un mínimo de dos Estados; sin embargo, pueden revestir la forma de convenciones internacionales, cuando son suscritos por una pluralidad de naciones afectadas o interesadas en la materia de que se trate.
4. Los tratados internacionales aparecen como instrumentos de conciliación cuyo objetivo radica en el establecimiento de bases y reglas generales de observancia obligatoria para los Estados signatarios, que tienden a prevenir y solucionar las inevitables

controversias y fricciones provenientes de las relaciones internacionales.

El artículo 1 de la Convención de Viena de 1969 sobre los Derechos de los Tratados señala que dichos tratados son un Acuerdo Internacional entre Estados al cual se aplica el Derecho Internacional, que comprende un documento o también dos o más documentos relacionados entre sí, sin que importe su nombre correcto”[27].

Los tratados internacionales pueden alcanzar efectos obligatorios, es necesario que cada Estado signatario los incorpore a su legislación interna y los aplique como si fueran leyes de rango constitucional, ya que de otra forma, ante la falta de coercibilidad que caracteriza a las normas internacionales, correrían el riesgo de convertirse en letra muerta. Por esa razón, se les incluye, entre las fuentes formales del Derecho.

El artículo 424 de la Constitución de la República establece que la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica. La Constitución y los tratados

[27] OPCIT. **ARRIOJA VIZCAÍNO. Pág. 150**

internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público.

De modo que en términos generales, nuestra Constitución atribuye a los tratados internacionales la norma que prevalece cualquier otra que no se dé en la constitución, a condición de que reúnan tres requisitos:

- Que no contengan estipulaciones contrarias a cualquier norma constitucional.
- Que sean celebrados directamente por el Presidente de la República.
- Que sean aprobados o ratificados por la Asamblea Nacional.

Lo señalado conforme a lo estipulado en el Art. 118, numeral 8 de nuestra Constitución de la República. La importancia que tienen los Tratados Internacionales como fuente formal del Derecho Tributario Ecuatoriano es mucha, en virtud de que esta clase de acuerdos de voluntades está llamada a resolver una serie de complejos problemas económicos internacionales, que suelen agruparse bajo el rubro de doble imposición internacional, y que actúan como factores de encarecimiento de todo tipo de operaciones de importación y exportación de artículos de consumo, bienes de capital, conocimientos tecnológicos, así como de operaciones de financiamiento internacional.

Ante esta clase de problemas, surgen los tratados internacionales en materia tributaria, que pueden coadyuvar a resolverlos de manera eficaz, mediante la fijación de impuestos con tasas diferenciales o de un solo impuesto cuyos rendimientos se distribuyan entre los países involucrados proporcionalmente al Estado de su Balanza Comercial.

4.3.5. LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO

La naturaleza vinculante de los principios constitucionales, implican que la constitución de cada Estado sea considerada como la norma de más alto rango jerárquico. Entonces, al ser la constitución, la "ley suprema de cada Estado, debe fungir como base para el surgimiento de todo el ordenamiento jurídico"[28].

Esto se refiere a que en cada país hay una ley suprema que debe primar para mantener un buen ordenamiento jurídico.

De modo que, en esta norma principal es donde se encuentra el fundamento para la creación de las contribuciones. Por su parte la justificación de la existencia de las mismas, se relaciona con el concepto de "poder tributario" que es la facultad que posee el Estado para crear y hacer efectivas las

[28] **POLO**, Bernal. Manual de Derecho Constitucional, Argentina, 1985, Pág.13

contribuciones. Anteriormente se consideraba que el origen de este poder residía en la soberanía del Estado. Al respecto, De la Garza, cita a Valdés Villareal, quien señala que: "...con la soberanía, la potestad [poder tributario] comparte de cierto modo las características de poder supremo, en lo económico; inalienable, en cuanto no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de los negocios privados; y solamente limitado en su eficacia por la reciedumbre de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y coordinación de los poderes de la Unión y de funciones o competencias de la autoridad"[29].

Se refiere a un país soberado que no tenga que recibir órdenes, no estar subordinado, que tenga potestad por poder supremo, organiza la parte pública y privada.

De modo que la soberanía, como supuesto de supremacía, daba origen al poder tributario. Permitiendo así, que los impuestos se cobraran en base a la facultad de imperio del Estado. Sin embargo, era ineludible el hecho de que esa situación habría de cambiar tarde o temprano, y adecuarse a las circunstancias que se presentaran con el paso del tiempo. Por tal motivo, el sentido que se le otorgaba al concepto de soberanía es distinto al que se le

[29] **DE LA GARZA**, Sergio. Derecho Financiero. Editorial Porrúa ED. 1998. Pág. 85

da en la actualidad. En el pasado, su ámbito de validez era interno; ya que se depositaba en la persona del rey, con la finalidad de facultarlo en el desarrollo de las actividades propias para su subsistencia. Pero las circunstancias cambiaron, ahora se deposita en la persona del Estado y no en la figura de un monarca. Lo que da como resultado que su ámbito de validez sea externo, es decir, tiene repercusión para con los demás países.

Actualmente, el significado de soberanía, alude al derecho de autonomía que todo Estado debe tener, para ser capaz de regir su propio destino sin la intervención de ningún otro. De manera que, el concepto de soberanía hace alusión a la realidad política operante de un país.

En relación a esto, García Bueno cita a Rodríguez Bereijo: "en los momentos actuales no existe ninguna justificación ni para identificar el llamado poder tributario con la soberanía, ni tampoco para hablar de un poder tributario como categoría distinta del poder normativo general"[30].

Por lo tanto, el concepto de soberanía no puede aplicar como origen del poder tributario, no sólo por el hecho de haber cambiado su significado, aunado a esto hay que tener en cuenta el surgimiento del constitucionalismo. Ya que a partir de que se instaura éste régimen, es la constitución, a través de sus principios, la que limitará a los diversos poderes del Estado.

[30]. García Bueno cita a ZAGREBELSKY, Pág. 97

De tal forma que el poder tributario, es decir, la facultad de crear e imponer contribuciones deberá estar debidamente fundado y reglamentado por los principios constitucionales. Dicho de otra manera el fundamento para la creación de contribuciones no es sino la propia Constitución.

Una vez establecido que es la Constitución, y no la soberanía, el verdadero origen de la facultad que tiene el Estado, respecto del establecimiento de las contribuciones, así como de los respectivos órganos administrativos, encargados de la recaudación de las mismas resulta interesante hacer alusión a la disyuntiva que surge en relación a la correcta forma de denominar a ésta expresión de poder del Estado.

La justificación al uso indistinto de ambos términos radica en que su significado, en sentido, técnico, gramatical y lógico, fungen como sinónimos al no existir una diferencia substancial. Sin embargo, el dilema de utilizar el término de potestad o poder surge precisamente, en torno a esas dos funciones, que el Estado realiza con motivo de la captación de recursos que sufraguen el gasto público. Al respecto, la escuela italiana, a través de Berliri considera que el utilizar la concepción de “Potestad Tributaria”, implica un mayor alcance, es decir, por un lado el establecimiento de las contribuciones pero además el de los órganos públicos encargados de su recaudación y administración. Es por ello que varía radicalmente la denominación por derecho de supremacía tributaria ya que en su opinión es la forma idónea

para explicar los distintos hechos que tienen lugar debido a la exteriorización del poder del Estado.

Lo verdaderamente digno de resaltar aquí es que esas dos actividades que el Estado se encuentra facultado para realizar son una causa y la otra consecuencia. Es decir primero se alude a la facultad del Estado para establecer contribuciones a cargo de la población. Esta función es desarrollada por el poder legislativo de acuerdo a los límites constitucionales. A partir de esto, surge la imperiosa necesidad de aplicar esas contribuciones, facultad que esta vez corresponde a la Administración Pública en alusión al poder ejecutivo. Y que deberá desarrollarse en obediencia a una ley de carácter secundario en donde se establezca la forma de llevar a cabo dicha actividad. Por tanto la primera facultad es en realidad el poder tributario del Estado, al consistir en la creación de normas tributarias a través de las cuales se establecerán las contribuciones. Mientras que la segunda implica sólo un acto administrativo a través del cual se aplicarán las normas ya creadas, exigiendo así el derecho de crédito a que da lugar la existencia del tributo.

A pesar de lo anterior, como hicimos mención al principio de este apartado, se utiliza de forma indistinta el término poder o potestad tributaria, para referirse a la facultad del Estado de crear contribuciones y establecer los órganos encargados de su recaudación y control. Toda vez que la única

aspiración es la de un concepto genérico que logre englobar todas y cada una de las facultades del Estado en materia de contribuciones.

4.3.6. CONSTITUCION DEL ECUADOR

El Marco constitucional de la obligación tributaria está dado en la sección quinta de la actual Constitución, que con relación al régimen tributario, señala:

"*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*"[31]

Si bien estos principios ya fueron abordados en el Marco Conceptual, me permito recalcar que el principio de generalidad apunta a que la Ley Tributaria es de carácter general, su ámbito es para todas las personas que tienen capacidad contributiva; la progresividad tiene que ver con el hecho de quien más tiene, más paga; si el contribuyente tiene nuevos ingresos o adquiere más bienes tributará más; la simplicidad administrativa, implica que

[31] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR. Art. 300

los asuntos tributarios deberán ser llevado en forma simple que ahorren al contribuyente tiempo y dinero, la irretroactividad, se refiere a que los tributos serán exigidos cuando el hecho generador se haya hecho efectivo.

4.3.7. CÓDIGO TRIBUTARIO

El Art. 1 del Código Tributario trata del ámbito de su aplicación de este Código y expresa lo siguiente:

"Los preceptos de esta Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos"[32]

De acuerdo a lo preceptuado, el ámbito del Código Tributario abarca a la imposición, recaudación de todos los tributos nacionales, impuestos provinciales, -impuestos nacionales, tasas municipales y provinciales, contribuciones especiales o de mejora de carácter municipal, o de otros entes acreedores de tributos, así como las situaciones que se presenten, o deriven de ellos.

[32] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR,. Art, 301,

Las relaciones jurídicas provenientes de los tributos pueden ser de naturaleza administrativa, contencioso tributaria y penal, sustentadas tanto en normas sustantivas como de procedimiento; pero en todo caso, tienen en origen en la obligación tributaria.

"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"[33]

Un hecho generador es por ejemplo la adquisición de un vehículo nuevo. El acto de adquirirlo configura el impuesto del IVA o sea la obligación de pagar al Estado el 12% sobre el valor del vehículo.

La obligación tributaria nace cuando se cumple el presupuesto establecido por la Ley para configurar el tributo. La obligación tributaria nace de la ley, no hay tributo sin ley. En cuanto a la exigibilidad de la obligación tributaria, la ley expresa que es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

[33] CODIGO TRIBUTARIO. Art. 15

La obligación tributaria, entonces nace desde el momento en que se cumplen los presupuestos señalados para configurar el tributo, tiene un inmueble deberá pagar impuesto predial, urbano o rústico, si adquiere un bien mueble; vehículo, máquina, debe pagar IVA.

4.3.8. INFRACCIONES TRIBUTARIAS

Art. 314.- Concepto de infracción tributaria.- Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

Nuestra legislación bajo el término ilícito o infracción encierra las in-conductas presentes en el campo tributario. Los criterios de diferenciación entre estas no son acordes, pues dependen en gran medida de la naturaleza dada a las infracciones.

De las sanciones

Art. 323.- "Penas aplicables.- Son aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes:

1. Decomiso;

2. Multa;

3. Prisión;

4. Cancelación de inscripciones en los registros públicos;

5. Cancelación de patentes y autorizaciones;

6. Clausura del establecimiento o negocio; y,

7. Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos."[34]

4.3.9. DE LAS CONTRAVENCIONES

Art. 348.- "Concepto.- Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la certificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos."[35]

Constituyen transgresiones a deberes formales, reglamentos y normas secundarias de obligatoriedad general que contiene obligaciones formales de los sujetos pasivos o deberes formales cuando se refiere a personas ajenas a la relaciona jurídico tributario.

---

[34] CODIGO TRIBUTARIO ART. 323
[35] Código Tributario Art. 348

4.3.10. LEY ORGÀNICA DE RÈGIMEN TRIBUTARIA INTERNOAPLICACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Capítulo I

OBJETO DEL IMPUESTO Y HECHO IMPONIBLE

Art. 131.- Alcance del impuesto.- Sin perjuicio del alcance general establecido en la ley, en cuanto al hecho generador del Impuesto al Valor Agregado se deberá considerar:

1. El Impuesto al Valor Agregado grava a los servicios prestados en el Ecuador por personas naturales nacionales o extranjeras, sociedades, sucursales de compañías extranjeras u otros establecimientos permanentes de sociedades extranjeras a sociedades o sucursales de compañías extranjeras u otros establecimientos permanentes de sociedades extranjeras establecidas en el Ecuador y a personas naturales.

No se causa el Impuesto al Valor Agregado en servicios facturados desde el exterior por actividades efectuadas en el exterior u ocasionalmente en el Ecuador.

Se entenderá que el servicio es prestado en el Ecuador cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada dentro del territorio nacional.

2. El Impuesto al Valor Agregado deberá ser pagado también en todas las importaciones y adquisiciones locales de bienes y servicios que realicen las empresas públicas cuyos ingresos no estén exentos del pago de Impuesto a la Renta, en los términos establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y en el presente reglamento.

3. Se considerarán también como transferencia los retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, accionistas, directores, funcionarios o empleados de la sociedad, para uso o consumo personal, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la sociedad. Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador del servicio y cuya salida no pudiere justificarse con documentación fehaciente, salvo en los casos de pérdida o destrucción, debidamente comprobados.

Capítulo III

DECLARACION, LIQUIDACION Y PAGO DEL IVA

Art. 145

.- Declaración del impuesto.- Los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado que efectúen transferencias de bienes o presten servicios gravados con tarifa 12% del Impuesto al Valor Agregado y aquellos que realicen compras por las que deban efectuar la retención en la fuente del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a presentar una declaración mensual de las operaciones gravadas con este tributo, realizadas en el mes inmediato anterior y a liquidar y pagar el Impuesto al Valor Agregado causado, en la forma y dentro de los plazos que establece el presente reglamento.

Quienes transfieran bienes o presten servicio s gravados únicamente con tarifa 0%, así como aquellos que estén sujetos a la retención total del IVA causado, presentarán declaraciones semestrales; sin embargo, si tales sujetos pasivos deben actuar también como agentes de retención del IVA, obligatoriamente sus declaraciones serán mensuales.

Las obligaciones mencionadas en los incisos anteriores, deberán ser cumplidas aunque en uno o varios períodos no se hay Han registrado ventas de bienes o prestaciones de servicios, no se hayan producido adquisiciones o no se hayan efectuado retenciones por el Impuesto al Valor Agregado.

Las personas naturales, las empresas públicas no exentas del pago del Impuesto a la Renta y las sociedades que importen bienes, liquidarán el Impuesto al Valor Agregado en la correspondiente declaración de importación.

El pago de este impuesto se efectuará en cualquiera de las instituciones autorizadas para cobrar tributos, previa la desaduanización de la mercadería.

Las declaraciones se efectuarán en los formularios o en los medios que establezca el Servicio de Rentas Internas y se los presentará con el pago del impuesto hasta las fechas previstas en este reglamento.

Los sujetos pasivos del IVA declararán el impuesto de las operaciones que realicen mensualmente y pagarán los valores correspondientes a su liquidación en el siguiente mes, hasta las fechas que se indican a continuación, atendiendo al noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes - RUC:

Si el noveno dígito es Fecha de vencimiento

(Hasta el día)

1 10 del mes siguiente

2 12 del mes siguiente

3 14 del mes siguiente

4 16 del mes siguiente

5 18 del mes siguiente

Los mismos plazos, sanciones y recargos se aplicarán en los casos de declaración y pago tardío de retenciones, sin perjuicio de otras sanciones previstas en el Código Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Los sujetos pasivos que deban presentar su declaración semestral se sujetarán a los días descritos anteriormente, excepto los agentes de retención que deberán presentar la declaración mensual, atendiendo al noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes - RUC, en los meses señalados:

Semestre Fecha de vencimiento

Enero a Junio Julio

Julio a Diciembre Enero

Los contribuyentes que tengan su domicilio principal en la Provincia de Galápagos y las entidades y organismos del sector público podrán presentar

las declaraciones correspondientes hasta el 28 del mes siguiente sin necesidad de atender al noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes.

Cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil.

Si el sujeto pasivo presentare su declaración luego de haber vencido el plazo mencionado anteriormente, a más del impuesto respectivo, deberá pagar los correspondientes intereses y multas que serán liquidados en la misma declaración, de conformidad con lo que disponen el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.

4.3.11. CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES

Art. 190.- "Contravenciones.- Son contravenciones aduaneras, las siguientes:

a) Permitir el ingreso de personas a las zonas primarias aduaneras, sin cumplir con lo establecido en el reglamento aprobado por la Directora o el Director General;

b) Transmitir electrónicamente en forma tardía, total o parcial, el manifiesto de carga por parte del transportista efectivo operador del medio de transporte;

c) Entrega fuera del tiempo establecido por la administración aduanera de las mercancías obligadas a descargar;

d) Entregar información calificada como confidencial por las autoridades respectivas, por parte de los servidores públicos de la administración aduanera, sin perjuicio de las demás sanciones administrativas a que haya lugar;

e) No entregar el listado de pasajeros a la administración aduanera, por parte del transportista, hasta antes del arribo o de salida del medio de transporte;

f) Cuando el transportista no entregue a la administración aduanera mercancías contenidas en los manifiestos de carga, salvo que hubiere sido autorizado por la administración aduanera, caso en el cual la mercancía deberá entregarse en el distrito efectivo de arribo, quedando sujeto el transportista a la sanción respectiva si incumpliere con la entrega;

g) Obstaculizar o impedir acciones de control aduanero, ya sea por actos tendientes a entorpecer la actividad del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador o por negarse a colaborar con las investigaciones que se realicen;

h) Incumplir con los plazos del trasbordo o reembarques, por parte del propietario, consignante, consignatario o transportista;

i) No presentar los documentos de acompañamiento conjuntamente con la declaración aduanera, si corresponde conforme a la modalidad de despacho asignada a la declaración, por parte del propietario, consignante o consignatario; salvo los casos en que los documentos sean susceptibles de respaldarse en una garantía;

j) Incumplir los plazos de los regímenes especiales, por parte del propietario, consignante o consignatario;

k) La sobrevaloración o subvaloración de las mercancías cuando se establezca en un proceso de control posterior. La existencia de mercancías no declaradas cuando se determine en el acto de aforo. Siempre que estos hechos no se encuentren sancionados conforme los artículos precedentes;

l) Permitir el ingreso de mercancías a los depósitos temporales sin los documentos que justifiquen su almacenamiento; o,

m) No entregar por parte de los responsables de los depósitos temporales el inventario de las bodegas cuando sean requeridos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador"[36]

Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en este Código o en otras disposiciones legales. Son aquellas acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o de terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre la

[36] Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones. Art. 190

administración o ampliación de tributos, u obstaculicen la verificación o la fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos.

Además, la **LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA EN EL ECUADOR** de 2007 señala que el sistema tributario ecuatoriano debe procurar que la base de la estructura impositiva se sustente en aquellos impuestos que sirvan para disminuir las desigualdades y que busquen una mayor justicia social. Por ese motivo, el SRI busca aumentar la presión fiscal, primando los impuestos directos respecto a los indirectos y los progresivos respecto a los proporcionales y regresivos, así como reducir la evasión y la elusión tributarias.

Los principales impuestos del Ecuador son:

"El Impuesto al valor agregado (IVA): Es un impuesto indirecto que grava valor añadido en cada fase del proceso de producción y distribución y se genera el momento de realizar la transacción de bienes y servicios. Desde un punto de vista económico es considerado como un impuesto regresivo ya que la tasa que se paga por este impuesto es la misma independientemente del nivel de ingresos de las personas que compran el producto o adquieren el servicio."[37]

[37] SRI. gov.ec

Las contravenciones tributarias están prescritas en el artículo 348 del Código Tributario, en las que no están consideras las prácticas mercantiles evasivas de impuestos como la del comercio informal.

Existen comerciantes informales nacionales y extranjeros que realizan sus actividades mercantiles a gran escala sin contar con la respectiva afiliación a una Cámara de Comercio, matrícula, ni cuentan con el registro único de contribuyente (RUC), por lo que fácilmente evaden tributos que por ley están obligados a declarar. Estos comerciantes evaden tributos como el Impuesto al valor Agregado IVA, Impuestos a Consumos especiales ICE, Impuesto a la Renta e Impuestos Aduaneros.

Las causas de la evasión tributaria en el comercio informal no son únicas. El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una series de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo .Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo.

5. MATERIALES Y MÉTODOS.

MATERIALES:

Los materiales y métodos empleados utilizados durante el desarrollo del presente proyecto, se detalla a continuación:

- Materiales de escritorio.
- Pen-drive.
- Computadoras.
- Esferos.
- Hojas.
- Bibliografía.
- Levantamiento y Reproducción de textos.
- Internet.

Método inductivo: Para el análisis de los resultados se utilizó el referente teórico partiendo de lo general hasta llegar a lo particular del objeto de estudio en mención.

Método deductivo: Parte de aspectos generales utilizando el racionamiento para llegar a conclusiones particulares.

Método Analítico- sintético: Se utilizó este método en el análisis de toda la bibliografía relacionada con el campo y objetivo de la investigación, para analizar críticamente las diferentes teorías relacionadas con el tema propuesto.

Permitió analizar cada una de las nociones y categorías abordadas en el problema investigado y a su vez permitió una explicación concreta, para formular las conclusiones y recomendaciones obtenidas de la presente investigación.

Método Estadístico: Sirvió para una mejor interpretación de los datos, que se recopilan en el trabajo de campo. Además se utilizó para representar gráficamente la información obtenida de las encuestas.

5.1. PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS

Las técnicas empleadas para la recolección de la información fueron las encuestas a treinta Profesionales de Derecho en libre ejercicio de la Ciudad de Quito, los mismo que me ayudaron a encontrar una propuesta de solución al problema de investigación.

6. RESULTADOS

6.1. Resultados de la aplicación de las encuestas

En la perspectiva de conocer de manera directa el problema jurídico investigativo y así obtener criterios relevantes, dentro de la metodología propuesta en el presente trabajo se aplicó la técnica de la encuesta, por lo que se ha elaborado un instrumento para su debida aplicación.

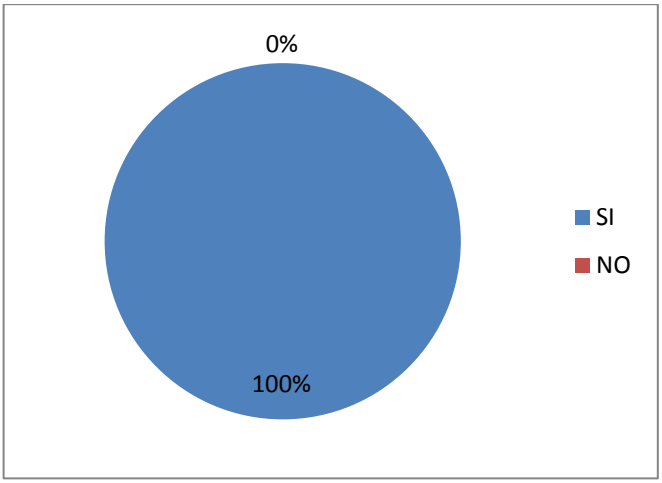
1. **¿Considera usted que la cantidad de ingresos percibidos por el Estado, producto de la recaudación tributaria influye directamente en el Presupuesto General del Estado?**

Cuadro Nº 1

INDICADOR	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100%
NO	0	0%
TOTAL	**30**	**100%**

FUENTE: Profesionales del Derecho de la Ciudad de Quito.
AUTORA: Luisa Gabriela Castro

GRÁFICO



INTERPRETACIÓN

En la presente interrogante, de un universo de treinta personas, la totalidad absoluta de los encuestados que representan el 100% manifiestan que los ingresos percibidos por el Estado, producto de la recaudación tributaria influye directamente en el Presupuesto General del Estado.

ANÁLISIS

En su totalidad las personas manifiestan que los ingresos que recibe el Estado por los tributos es importante ya que este influirá para que cumpla con todo el presupuesto planteado, es decir poder satisfacer las necesidades de los habitantes, como son obras y servicios de interés público.

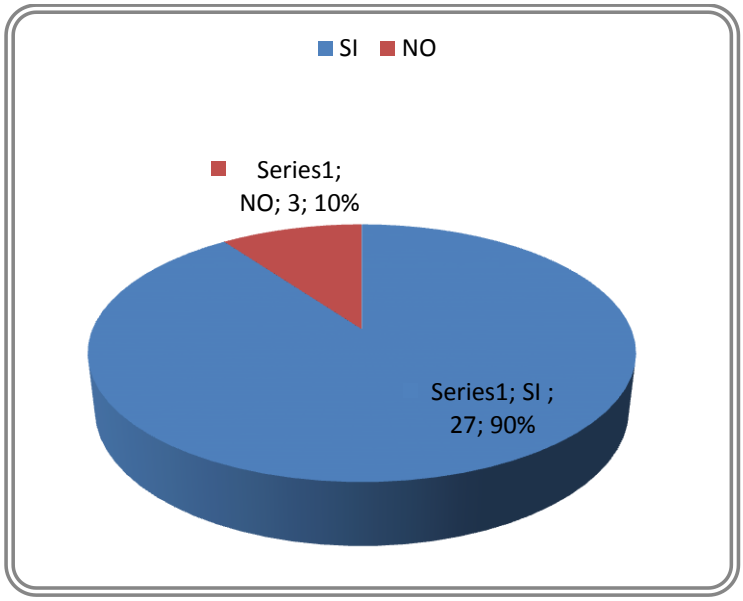
2. **¿Considera usted que la evasión de impuestos en el sector del comercio informal atenta a la economía, finanzas públicas y principio de suficiencia recaudatoria?**

Cuadro Nº 2

INDICADOR	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	27	90%
NO	3	10%
TOTAL	**30**	**100%**

FUENTE: Profesionales del Derecho de la Ciudad de Quito.
AUTORA: Luisa Gabriela Castro

GRÁFICO



INTERPRETACIÓN

En la presente interrogante, de un universo de treinta personas, 27 encuestados que representan el 90% estiman que la evasión de impuestos en el sector del comercio informal atenta a la economía, finanzas públicas y principio de suficiencia recaudatoria; en cambio 3 personas que equivalen al 10% manifiestan que la evasión fiscal producto de la práctica del comercio informal no incide a la economía estatal.

ANÁLISIS

La evasión de impuesto es notoria ya que como pude analizar el cuadro estadístico anterior la mayor parte de la población encuestada me dieron a conocer que afecta a la economía de nuestro país, perjudicando los interés de todos nosotros ya que se ve afectada la financiación del presupuesto del gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis tomado de la investigación de campo al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, entre otros.

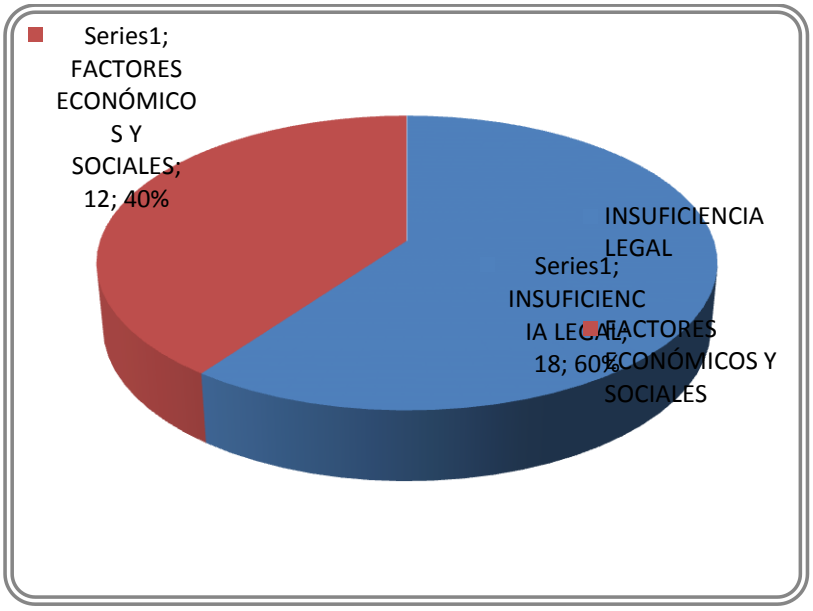
3. **¿Mencione las causas para que actualmente la práctica del comercio informal evadan el Impuesto al valor Agregado (IVA) y se haya incrementado en el Ecuador)?**

Cuadro Nº 3

INDICADOR	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	18	60%
NO	12	40%
TOTAL	**30**	**100%**

FUENTE: Profesionales del Derecho de la Ciudad de Quito.
AUTORA: Luisa Gabriela Castro

GRÁFICO



INTERPRETACIÓN

En la presente interrogante, de una población de treinta personas, 18 encuestados que representan el 60% manifiestan que la causa principal para la proliferación del comercio informal es la insuficiencia legal; en cambio 12 personas que representan el 40%, manifiestan que factores sociales y económicos son la principal causa.

ANÁLSIS

Actualmente no existe ningún tipo de sanción en la legislación tributaria nacional para impedir la práctica del comercio informal, por lo que resulta necesario reformar el Código Tributario.

Tenemos el factor económico es decir las personas al evadir este impuesto están generando más ganancias para su negocio o empresa.

También están los factores sociales, como el desempleo, el alto índice de pobreza y la falta de control de la administración tributaria con los factores que inciden en el incremento de comerciantes informales en las ciudades con bastante afluencia de personas para para desarrollar el comercio informal.

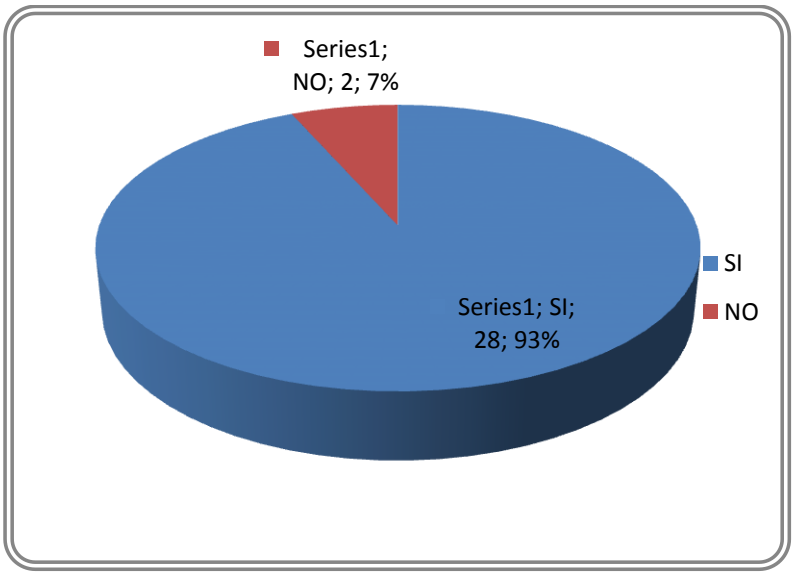
4. **¿Considera necesario que quienes ejerzan actividades mercantiles sean afiliados a la Cámara de Comercio respectiva, y cuenta con el Registro Único de Contribuyente (RUC) o Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) de forma obligatoria para así evitar la evasión del (IVA)?**

Cuadro Nº 4

INDICADOR	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	28	93%
NO	2	7%
TOTAL	**30**	**100%**

FUENTE: Profesionales del Derecho de la Ciudad de Quito.
AUTORA: Luisa Gabriela Castro

GRÁFICO



INTERPRETACIÓN

En la presente interrogante, de un universo de treinta personas, 28 encuestados que representan el 93% estiman que es necesario que quienes ejerzan actividades mercantiles sean afiliados a la Cámara de Comercio respectiva, y cuenta con el Registro Único de Contribuyente (RUC) o Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) de forma obligatoria; en cambio únicamente 2 personas que representan el 7% manifiestan que no es necesario que todos las personas naturales que ejerzan alguna actividad comercial sean afiliados ni obtengan el Registro Único de Contribuyente.

ANÁLISIS

Es importante que toda persona que ejerce algún tipo de actividad comercial sea afiliado a la Cámara de Comercio, y cuente con un Registro Único de Contribuyentes (RUC) o Régimen Impositivo (RISE para ir disminuyendo la evasión tributaria, de la investigación de campo pude averiguar que los profesionales del derecho sugieren brindar charlas de capacitación a las personas que realizan comercio informal, también que es importante que a nivel de educación se imparta una materia de tributación desde niños para que sean generadores de cambio en sus hogares.

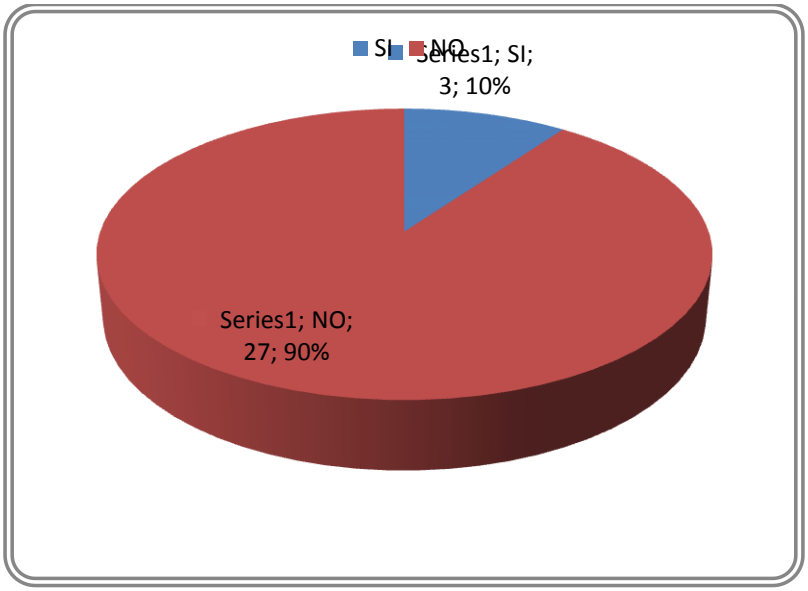
5. **¿Considera oportuno que la práctica del comercio informal al evadir el (IVA) sea tipificado como contravención en el Código Tributario?**

Cuadro Nº 5

INDICADOR	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	27	90%
NO	3	10%
TOTAL	**30**	**100%**

FUENTE: Profesionales del Derecho de la Ciudad de Quito.
AUTORA: Luisa Gabriela Castro

GRÁFICO



INTERPRETACIÓN

En la presente interrogante, de un universo de treinta personas, 27 encuestados que representan el 10%, manifiestan que sería conveniente tipificar como contravención a la práctica del comercio informal; en cambio 3 personas que representan el 10%, manifiestan que no es necesaria tal reforma legal.

ANÁLISIS

Es importante y necesario reformar el Código Tributario tipificando a la práctica del comercio informal en la evasión del Impuesto al Valor Agregado Iva, como contravención, y que incluso quien lo practica sea suspendido por de tiempo temporal de toda actividad mercantil.

Las contravenciones tributarias están prescritas en el artículo 348 del Código Tributario, en las que no están consideras prácticas mercantiles evasivas de impuestos como la del comercio informal.

7. DISCUSION

7.1. Verificación de objetivos

Objetivo general.

- ➔ Realizar un estudio crítico, jurídico y doctrinario acerca de la evasión tributaria de la evasión tributaria enfocada al Impuesto al valor Agregado en el comercio informal

Este objetivo general lo verifique en el desarrollo de la investigación bibliográfica, especialmente en el marco conceptual, doctrinario y jurídico, en especial, lo que tiene que ver con la actividad financiera y tributaria del Estado y su afectación por la práctica del comercio informal.

Objetivos específicos.

- ➔ Establecer las diversas causas que inciden en la práctica de la evasión tributaria del (IVA) por parte de los comerciantes informales.

Este objetivo lo verifique en el desarrollo de la investigación de campo, específicamente al momento de realizar las encuestas.

- ➔ Analizar el perjuicio económico que ocasiona la evasión de impuestos del comercio informal al Estado como sujeto activo.

Este objetivo lo verifique en el desarrollo de la investigación de campo, específicamente al momento de realizar las encuestas.

- ➔ Proponer un proyecto de reforma al artículo 348 de del Código Tributario.

Este último objetivo lo verifique al momento de plantear la propuesta de reforma jurídica.

7.2. CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

La Hipótesis de mi proyecto de tesis es la siguiente:

> "La evidente evasión tributaria enfocada al Impuesto al Valor agregado (IVA) derivada de la práctica del comercio informal contraviene al principio de suficiencia recaudatoria del régimen tributario, exigiendo la necesidad de incorporar las reformas jurídicas correspondientes".

La hipótesis fue contrastada tanto en el desarrollo bibliográfico como en la investigación de campo, en especial, cuando investigue sobre la evasión tributaria ocasionada por el comercio informal es un problema que aqueja a nuestro país debido a la falta de control y la inexistencia de un régimen jurídico acorde. La evasión tributaria producida por el comercio informal afecta gravemente al Estado por el no pago de tributos tales como IVA, ICE, impuestos aduaneros; afectando al principio de suficiencia recaudatoria del Estado.

7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA QUE SUSTENTA LA PROPUESTA DE REFORMA.

La Constitución de la República del Ecuador en su artículo 300 manifiesta que: "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"[38].

El Código Tributario en su artículo 6 prescribe: "Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional"[39].

Por medio de la recaudación de impuestos por parte de la Administración Tributaria, el Estado cumple con los fines y objetivos de la política pública, financia proyectos de infraestructura, cumple con la carga salarial de los

[38] Constitución de la República del Ecuador.
[39] Corporación de Estudios y Publicaciones. Código Tributario. Quito-Ecuador.

servidores de la administración pública, financia proyectos de inversión, en definitiva, le posibilita cumplir el rol de administrador de la “cosa pública”.

Por medio de la política tributaria, el Estado pretende evitar todo tipo de prácticas dolosas como lo evasión y elusión tributaria, sin embargo, existen actividades comerciales que se han originado paralelamente a lo legalmente establecido, nos referimos a la práctica del comercio informal, que actualmente se ha incrementado exponencialmente en nuestro medio, especialmente en sectores fronterizos y puertos de descarga de mercancías a gran escala y lugares de muchas afluencia mercantil.

Partiendo del hecho que la evasión fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales y constitucionales, resultado necesario incorporar reformas legales en el Código Tributario tipificando como contravención a la práctica del comercio informal.

La práctica del comercio informal encierra varios elementos atípicos, donde uno de los más conflictivos para el régimen tributario, es que existe una eliminación o disminución de un tributo estatal, contraviniendo expresamente al principio de suficiencia recaudatoria de la Administración Tributaria.

8. CONCLUSIONES

- Que los ingresos que recibe el Estado por los tributos son necesarios ya que este influirá para que cumpla con todo el presupuesto planteado.

- Que la evasión de Impuesto al Valor Agregado (IVA) afecta a la economía de nuestro país, perjudicando los interés de todos nosotros.

- Que actualmente no existe ningún tipo de sanción en la legislación tributaria nacional para impedir la práctica del comercio informal, por lo que resulta necesario reformar el Código Tributario.

- Que las personas al evadir este Impuesto al Valor Agregado están generando más ganancias para su negocio o empresa.

- Los factores sociales, como el desempleo, el alto índice de pobreza y la falta de control de la administración tributaria son los aspectos que inciden en el incremento de comerciantes.

- Que la evasión de impuestos por parte del comercio informal no está prescrita en el artículo 348 del Código Tributario.

9. RECOMENDACIONES

- Que las personas se capaciten para que exista una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación.

- Que el SRI debe realizar publicidad en las zonas rurales a los contribuyentes sobre el conocimiento y cumplimiento de sus obligaciones tributarias de manera que los individuos tengan un mayor conocimiento de sus obligaciones, y así disminuir el número de contribuyentes que no declaran por desconocimiento.

- Controlar en forma severa y permanente a los comerciantes informales.

- Que se reforme el artículo 348 del Código Tributario, en las que no están consideras prácticas mercantiles evasivas de impuestos, como la del comercio informal, tipificando como una contravención.

9.1. PROPUESTA DE REFORMA JURÍDICA

EL PLENO DE LA ASAMBLEA NACIONAL.

CONSIDERANDO.

Que, es deber del Estado ofrecer la protección jurídica adecuada, otorgando normas claras y precisas que protejan los intereses de la sociedad respetando el debido proceso, consagrando en la Constitución de la República del Ecuador.

Que, el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador, consagra que 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.

Que, es indispensable armonizar con los preceptos constitucionales, con las disposiciones del Código Tributario, en virtud del principio de supremacía constitucional.

Que, una de las funciones de la Administración Tributaria es identificar todo tipo de evasión fiscal que perjudique a la capacidad de financiación del Estado.

Que, es necesario tipificar como contravención a la práctica del comercio informal, para salvaguardar los intereses del Estado procurando la suficiencia recaudatoria estatal.

En uso de las atribuciones que le concede el Art. 120, numeral 6 de la Constitución Política de la República del Ecuador.

E X P I D E:

LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Art.1.- Agréguese un Artículo Innumerado luego del Art. 348 del Código Tributario en los siguientes términos:

"Quien ejerza actividades mercantiles deberá registrarse en la Cámara de Comercio respectiva, obteniendo el Registro Único de Contribuyente o Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano para el efecto. Será contravención la práctica de cualquier tipo de comercio informal".

DISPOSICION FINAL

Artículo Final.-Esta reforma entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en la Ciudad de Quito, Distrito Metropolitano, en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional, a los 10 días del mes de febrero del 2015.

……. ……..

Presidenta de la Asamblea Nacional **Secretario General**

10. BIBLIOGRAFÍA

- CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Quito – Ecuador.
- CÓDIGO TRIBUTARIO, Quito – Ecuador.
- OSSORIO, MANUEL, DICCIONARIO DE CIENCIAS JURIDICAS, POLITICAS Y SOCIALES, Ed. Heliasta, Bs. As. Argentina.
- BIELSA, Rafael. COMPENDIO DE DERECHO FISCAL. Editorial Porrúa.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis. PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. Limusa Noriega.
- Margaín Manatou, Emilio. INTRODUCCIÓN AL DERECHO TRIBUTARIO. Editorial Themis.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. DERECHO FISCAL. Editorial Themis.
- CABANELLAS GUILLERMO. Diccionario Jurídico Elemental. Ed. Omega.

11. ANEXOS

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE DERECHO

TEMA:

"LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL".

Proyecto de tesis, previo al grado de Abogada en Jurisprudencia

Postulante: Luisa Gabriela Castro Pazmiño.

Año 2014

a.- TEMA.

"LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL COMERCIO INFORMAL"

b.- PROBLEMÁTICA.

La crisis social política y económica que actualmente atraviesa nuestro país constituye un factor predominante para que aumente la cantidad de comerciantes informales. Estos cuasi-comerciantes al no hacer efectiva la afiliación a las Cámara de Comercio respectiva, teniendo la obligación civil de hacerlo para adquirir la matrícula y cédula de comerciantes, están transgrediendo normas constitucionales y tributarias.

La evasión tributaria afecta gravemente al Estado por el no pago de tributo como es el IVA. Surgiendo la necesidad de normas jurídicamente en el Código Tributario a la actividad del comercio informal como una contravención.

Las disposiciones del Código Tributario son claras sobre el juzgamiento de las infracciones tributarias dentro del Estado ecuatoriano, sin hacer distinción entre personas nacionales y extranjeras. Actualmente a causa de factores económicos y sociales se ha incrementado exponencialmente el número de comerciantes informales en las ciudades y de manera especial en las zonas fronterizas donde se comercian gran cantidad de mercancías. Existen comerciantes informales nacionales y extranjeros que realizan sus actividades mercantiles a gran escala sin contar con la respectiva afiliación a una Cámara de Comercio, matrícula, ni cuentan con el registro único de

contribuyente (RUC), por lo que fácilmente evaden tributos que por ley están obligados a declarar. |

La evasión tributaria enfocada en el Impuesto al Valor Agregado es un problema que aqueja a nuestro país debido a la falta de control y la inexistencia de un régimen jurídico acorde. Por lo expresado considero que es necesario reformar el Código tipificando a la práctica del comercio informal como contravención, y que incluso quien lo practica sea suspendido por un lapso de tiempo de toda actividad mercantil.

Las contravenciones tributarias están prescritas en el artículo 348 del Código Tributario y artículo 190 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, en las que no están consideras las prácticas mercantiles evasivas de impuestos como la del comercio informal.

c.- JUSTIFICACIÓN.

Luego de proceder a la construcción de la matriz problemática he determinado que el problema objeto de estudio se inscribe académicamente dentro del campo del derecho tributario, que en la actualidad es de vital relevancia y denota importancia social, por cuanto los vacíos existentes en la legislación ecuatoriana generan inseguridad jurídica resulta necesario reformar el Código Tributario, considerando a la práctica del comercio informal como contravención y suspendiendo por un lapso de tiempo de toda actividad mercantil a quien lo cometa.

Por tanto se *justifica académicamente*, en cuanto cumpla la exigencia del Reglamento de Régimen Académico de la Universidad Nacional de Loja, que

regula la pertinencia del estudio investigativo jurídico con aspectos inherentes a las materias de Derecho Positivo.

Tomando en cuenta que el Sistema Académico Modular por Objetos de Transformación (S.A.M.O.T) que nos propone la Universidad Nacional de Loja, nos permite vincular la teoría con la práctica, hemos creído pertinente realizar el presente trabajo de investigación jurídica intitulado: "LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR ENFOCADA AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)".

A nivel estrictamente jurídico me propongo demostrar la necesidad de establecer normas que regulen la actividad mercantil de los comerciantes para evitar la evasión tributaria de impuestos.

Desentrañare durante el desarrollo de la investigación las limitaciones e inconvenientes que presenta el régimen jurídico actual de la práctica del comercio informal.

En relación a la factibilidad de la investigación, debo manifestar que cuento con la disponibilidad de tiempo necesario para la ejecución del presente trabajo investigativo. Con la aplicación de métodos, procedimientos y técnicas será factible realizar la investigación jurídica propuesta, en tanto existen las fuentes de investigación bibliográfica, documental y de campo que aporten a su análisis y discusión; pues, cuento con el apoyo logístico necesario y con la orientación metodológica indispensable para su estudio causal explicativo y crítico acerca de la problemática propuesta.

Por todo lo expuesto, considero que se justifica plenamente la realización de la presente investigación.

d.- OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL.

- ➔ Realizar un estudio crítico, jurídico y doctrinario acerca de la evasión tributaria enfocada al impuesto al valor agregado (IVA) en el Comercio Informal.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- ➔ Establecer las diversas causas que inciden en la práctica de la evasión tributaria enfocada en el impuesto al valor agregado (IVA) por parte de los comerciantes informales.
- ➔ Analizar el perjuicio económico que ocasiona la evasión de impuestos del comercio informal al Estado como sujeto activo.
- ➔ Proponer un proyecto de reforma al artículo 348 del Código Tributario y artículo 190 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

e.- MARCO TEÓRICO

Siendo el marco teórico el referente pleno que desarrollado metodológicamente se constituirá en el informe final, en el presente trabajo se analizará los aspectos conceptuales del derecho tributario, los principios fundamentales del régimen tributario, la importancia y todos los elementos

que versan sobre la obligación tributaria, el hecho generador y la evasión fiscal derivada de la práctica del comercio informal.

EL DERECHO TRIBUTARIO

El Derecho Tributario, podría ser definido como el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos, por lo que es necesario señalar que la ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.

Manuel Andreozzi define al Derecho Tributario como: "Rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos"[40].

El derecho tributario es distinto al derecho fiscal, debido a que el derecho fiscal se refiere a todos los ingresos que el Estado percibe, mientras que el derecho tributario se enfoca a los tributos, a los impuestos. Por lo que podemos decir que le derecho tributario es la parte especial y el derecho fiscal la parte general.

CARACTERÍSTICAS.

En el Derecho Tributario existen particularismos que conforman la materia y la independizan como una rama más de Derecho; estos particularismos son:

[40]Arrioja Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. ED. 2000, pág. 215

La naturaleza específica de la obligación tributaria. La obligación tributaria es semejante a la del Derecho Privado, pero se distingue de esta por varias razones, entre ellas que el sujeto activo siempre es el Estado.

Los caracteres de la responsabilidad. El derecho tributario con frecuencia separa la titularidad de la deuda, de la responsabilidad de efectuar el pago; o bien en ocasiones responsabiliza a personas ajenas a la relación tributaria.

El procedimiento económico coactivo. La posibilidad de que la autoridad administrativa haga efectiva por sí misma la obligación a cargo del particular y sin necesidad de que éste haya consentido previa y expresamente someterse a este procedimiento sólo existe en el derecho tributario.

La figura jurídica de la exención. El sujeto activo no exige el cumplimiento de la obligación tributaria a una determinada categoría de contribuyentes.

IMPORTANCIA DEL DERECHO TRIBUTARIO

El Estado para poder llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescriptible de un sustento económico. Sustento que debe provenir en su mayor parte de los ciudadanos o gobernados, que son los que directamente se benefician son las obras y servicios de interés público que el primero realiza. Esta situación da a origen a una necesaria relación de interdependencia entre gobernados. El Estado sólo justifica su existencia a través de la gestión del bienestar colectivo en tanto que los particulares requieren de la satisfacción de un conjunto de necesidades sociales para estar en condiciones de dedicarse a actividades productivas que les permitan subsistir o mejorar su nivel de vida.

Esta relación es de carácter inminentemente económico, puesto que si el Estado necesita de elevados recursos económicos para implementar las funciones públicas, lo justo y apropiado es que tales recursos deban generarse, casi en su totalidad, en las aportaciones proporcionales derivadas de los ingresos, rendimientos o utilidades obtenidas por los ciudadanos. Así mismo, es necesario insistir en que la relación Estado gobernados y servicios públicos; cobra en los tiempos actuales una gran importancia y trascendencia, esto debido a que durante los últimos años, el alcance de los gastos públicos han aumentado constantemente en nuestro país.

El tratadista Adolfo Carretero Pérez señala: "El origen de la exigencia de legalidad se encuentra en que la soberanía fiscal puede afectar a los derechos fundamentales de los individuos, libertad y propiedad, que solo pueden ser intervenidos por la Administración Financiera si existe una autorización legislativa habilitante"[41].

De modo que única y exclusivamente a través de la Ley puede garantizarse que la necesaria vinculación económica entre el Estado y los contribuyentes se desenvuelva en un marco de equidad, equilibrio y armonía; de tal manera que la norma jurídica debe actuar e indicar cuáles son las facultades y atribuciones recaudadoras del Estado y cuáles son las obligaciones correlativas a cargo de los particulares; y por la otra, hasta donde llega la potestad del poder público y cuáles son, los derechos de los contribuyentes

[41] Carretero Pérez, Adolfo. Derecho Financiero. Santillana. 1998, pág. 81 y 82

oponibles a la misma autoridad gubernamental, y los medios y procedimientos para ejercitarlos.

Como hemos visto dentro del Estado ha habido un crecimiento continuo respecto de sus funciones, por lo que esto es un signo característico de que los tiempos han cambiado y han aumentado las necesidades públicas. A pesar de que el Estado cuenta con medios externos de captación de recursos para financiar su desarrollo, esto no es suficiente ante las demandas sociales, al menos debería haber un incremento en la captación de los recursos internos, es decir, un aumento en las contribuciones que los ciudadanos en general se encuentran obligados a aportar al Estado, para su sostenimiento.

Esto nos permite presentar al derecho tributario como una disciplina de indiscutible importancia y trascendencia, por lo que su estudio no sólo debe ser disciplinado y profundo sino también constante y efectivo, pues estamos en presencia de la rama de la ciencia jurídica que suele transformarse con mayor frecuencia.

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO.

Los principios tributarios nacen con el objeto de regular la relación jurídico tributaria. De manera que su función consiste en delimitar el marco de actuación, tanto del sujeto activo, como del sujeto pasivo. Para que verdaderamente exista certeza sobre los alcances de la potestad tributaria.

Esto a través del establecimiento de los derechos y las obligaciones, que correlativamente surgen entre el Estado y los contribuyentes. Así el papel

que desempeñan estos principios, no es otro, que el de límites al poder tributario del Estado. Sin embargo, para asegurar la real efectividad de dichos principios, se deberán establecer en un régimen jurídico específico. En este caso, en la Constitución, por ser considerada la ley de más alto rango según la teoría de jerarquía de leyes. Es decir, que para cumplir con su finalidad deberán convertirse en Derecho Positivo Constitucional. Puesto que sólo así, podrán evitar que el Estado cometa abusos, arbitrariedades o discriminaciones en perjuicio del contribuyente.

El establecimiento de estos principios en la ley suprema de cada nación, resulta necesario, debido al carácter coercible de las normas que establecen las contribuciones. Ya que esto implica que el Estado, en ejercicio de su facultad de imperio, puede forzar a su cumplimiento incluso en contra de la voluntad del contribuyente. Lo cual se justifica argumentando que es la única forma de garantizar que el ente público obtenga los recursos necesarios para el desarrollo de sus actividades.

El origen de los principios teóricos tributarios se debe al célebre economista Adam Smith, quien en el siglo XVIII realizó una investigación en Economía Política a la cual dio por título "Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones"[42].

Los principios teóricos esenciales de los tributos formulados por Adam Smith constituyen una aportación al Derecho Tributario que ha logrado gran trascendencia. Hoy en día aún tienen vigencia, y se encuentran establecidos

[42] Smith Adam, "Riqueza de las Naciones", pág. 17

en la mayoría de las constituciones, conservándose así como “Derecho Positivo Constitucional”, es decir, se configura como el fundamento de todo orden normativo tributario.

PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Este principio encuentra su justificación en que las contribuciones deben participar de las características esenciales del acto que implica su nacimiento, en este caso de las leyes. Si éstas poseen el carácter de generales, en consecuencia, las contribuciones también deberán poseerlo. El carácter de generalidad implica que la ley se aplicará a todas aquellas personas que se coloquen en la hipótesis normativa establecida en la misma, es decir, se aplica por igual a todos los que se encuentren en las mismas circunstancias.

De tal forma que el principio de generalidad tributaria consiste de acuerdo a Arrioja Vizcaíno, en que sólo están obligados al pago de las contribuciones, aquellas personas físicas o morales que por cualquier motivo o circunstancia se coloquen en la hipótesis normativa que al efecto señalen las leyes tributarias. Es decir que sólo aquellas personas que realicen los hechos imponibles establecidos por las leyes tributarias deberán sujetarse al pago de las contribuciones.

PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

El principio de obligatoriedad implica que todas aquellas personas que se coloquen en el supuesto normativo establecido por la ley, adquieren de forma inmediata la obligación de cumplir con ese impuesto en las

condiciones que la misma establezca. Debido a esto, resulta de gran importancia, ya que es a través del cumplimiento de la obligación tributaria a cargo del particular, que el Estado se hace de los recursos necesarios para el desarrollo de sus actividades. Por tal motivo, se justifica el hecho de que el cobro de las contribuciones tenga el carácter de exigible. Es decir, que esta obligación pública sea contemplada como un acto que conlleva aparejada ejecución.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Respecto de este principio surge la discusión acerca de si se debe considerar proporcionalidad y equidad como un solo principio o como dos distintos pero relacionados.

Adam Smith señalaba, respecto de su principio de proporcionalidad, que de no llevarse a su efectivo cumplimiento se estaría en el supuesto de la desigualdad tributaria, por el contrario, de su cumplimiento dependería la igualdad en la tributación. Es decir que este célebre economista los consideraba como una unidad.

Y aunque muchos tratadistas están de acuerdo con esta concepción no son la totalidad, puesto que también están aquellos que opinan que existen dos principios íntimamente relacionados pero distintos entre sí.

En opinión de Arrioja Vizcaíno, la proporcionalidad es entonces "...la correcta disposición entre las cuotas, tasas, o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados"[43].

Es decir que relaciona el principio de proporcionalidad con la capacidad económica de los sujetos pasivos, en vista de eso, es que se sostiene que las tasas progresivas denotan la proporcionalidad de una contribución. Con la finalidad de que así en cada caso, el impacto patrimonial sea distinto en base a la de ingresos de cada sujeto pasivo. Por su parte el principio de Equidad se refiere a la igualdad de trato que se debe dar a todos aquellos sujetos pasivos que se encuentren en idéntica situación. Para evitar que exista cualquier tipo de discriminación y por ende de injusticia. Al respecto, Margaín Manatou citado por Arrioja Vizcaíno señala, que un tributo se considerará equitativo cuando "sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.[44]"

PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Para el estudio del principio de legalidad, es necesario hacer referencia al aforismo latino: *"nullum tributum sine lege"* cuyo significado radica en que, un tributo no puede existir, sino se encuentra debidamente establecido en la ley. De esta manera se garantiza al contribuyente una certidumbre en materia de impuestos, ya que sólo podrá ser sujeto de determinados impuestos establecidos previa y expresamente en una ley. La autoridad no

[43]OPCIT. Arrioja Vizcaíno p.255
44 IBÍD. p. 259.

puede entonces imponer los tributos de manera caprichosa, sino en concordancia con lo establecido en las leyes tributarias.

De tal forma que a través de este principio de legalidad, se dota de certeza a los distintos sistemas tributarios de cada Estado. Ya que por un lado limitan la aplicación de las contribuciones al señalar que las autoridades administrativas sólo podrán hacer efectiva aplicación de aquellas contribuciones, que se encuentren previa y expresamente establecidas en la ley. Y por el otro, de manera recíproca, los contribuyentes sólo están obligados al cumplimiento sólo de las obligaciones establecidas, igualmente, por las normas tributarias, respecto de situaciones concretas en que hubieren incurrido.

PRINCIPIO DE SUFICIENCIA RECAUDATORIA.

Este principio está orientado a que el Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis, al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Para poder entender la obligación tributaria, en primer lugar debemos de partir de la ley, pues conforme al principio de legalidad, la norma jurídica no puede obligar a nada ni a nadie sino está previa y expresamente establecido en ella. En otras palabras, la obligación tributaria nace, se crea, se instaura por fuerza de la ley, en la ley radican todos sus factores germinales.

Al realizar el presupuesto de referencia de inmediato se generan los derechos y obligaciones previstos, con lo que se crea un vínculo jurídico, relación jurídico-tributaria, entre los sujetos que la propia norma establece. Esto nos lleva a concluir que la relación jurídico-tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

Mientras tanto, en términos generales se ha considerado como obligación la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido, o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal. Como hemos visto, al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones, y que la teoría considera que pueden ser de dar, hacer y no hacer

En definitiva la obligación tributaria, constituye un vínculo jurídico entre el deudor con un acreedor. El deudor, es un sujeto pasivo, que tiene que “dar” o pagar un tributo, a un sujeto activo, llamado acreedor. El sujeto pasivo puede ser una persona natural o colectiva, y el sujeto activo, el Estado. El

tributo es un imperativo de la soberanía del Estado, tiene el carácter de exigible y obligatorio y debe satisfacer forzosamente el contribuyente; y en caso de incumplimiento responder con sus bienes presentes y futuros. En la obligación tributaria concurren cuatro elementos, que son:

El régimen jurídico.

El hecho generador.

El sujeto pasivo.

El sujeto activo

La falta de uno de estos elementos, trae como consecuencia la residencia de la obligación tributaria.

Entonces para que se genere la obligación tributaria se debe haber caído en el supuesto del hecho imponible, que en otras palabras, es el hecho hipotéticamente previsto en la ley.

Es cierto que el individuo es quien realiza las situaciones jurídicas o de hecho que el legislador ha previsto en la norma, peor esta obligación no nacerá siempre que el individuo actúe, sino sólo en caso de que su situación coincida con el supuesto normativo de donde se deriva que la fue la voluntad del legislador la que hizo posible que naciera la obligación. El individuo seguirá realizando sus actividades, pero será realizando sus actividades, pero será la disposición legal la que haga surgir la obligación.

EL HECHO IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR.

El hecho imponible se lo puede considerar como la situación jurídica o de hecho que el legislador estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, se trata de de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la ley, con sus elementos esenciales: objeto, sujeto, base tasa. Es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la obligación tributaria.

Por otra parte el Hecho generador, constituye la realización del supuesto previsto en la norma, que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer, o no hacer. Es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general.

En definitiva podríamos decir, que el hecho imponible es al Derecho Tributario lo que el tipo al Derecho Penal, mientras que el hecho generador del Tributario correspondería a la conducta o hecho del Derecho Penal.

Emilio Margaín afirma que "la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza las situaciones jurídicas de hecho previstas por la ley y es el vínculo jurídico político en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie"[45].

[45]Margaín Manatou, Emilio. Introducción al derecho tributario. Editorial Themis, ED. 2000, Pág. 142

De esta manera es necesario resaltar que para la determinación de la obligación tributaria se necesita la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad liquida. Por tanto, la obligación tributaria tiene su fuente sólo en la ley.

LA EVASIÓN TRIBUTARIA DERIVADA DE LA PRÁCTICA DEL COMERCIO INFORMAL.

La evasión fiscal, evasión tributaria o evasión de impuestos es una figura jurídica consistente en el impago voluntario de tributos establecidos por la ley. Es una actividad ilícita y habitualmente está contemplado como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos.

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

Si nos ajustamos al significado del término evasión, el mismo es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

“Las causas de la evasión tributaria en el comercio informal no son únicas. El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una series de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo .Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo.

La evasión tributaria producida por el comercio informal se debe a diferentes causas que le dan origen, entre ellas anotamos:

Carencia de una conciencia tributaria.

Sistema tributario poco transparente.

Administración tributaria poco flexible.

Bajo riesgo de ser detectado”[46].

Carencia de una conciencia tributaria

Cuando hablamos de carencia de conciencia tributaria, decimos que ella implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. No se considera que el Estado lo

[46] IBID. Margaín Manatou. Pág. 142

conformamos todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, cual es, prestar servicios públicos.

Sistema tributario poco transparente.

La manera de que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Recordamos así que la definición general de sistemas menciona que, es el conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan dependiendo una de las otras recíprocamente para la consecución de un objetivo común.

En este respecto decimos que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro.

Administración tributaria poco flexible.

La flexibilización es la que hace que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adecuarse rápidamente a las mismas.

Uno de los grandes inconvenientes es que en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.

Ante el hecho de que las autoridades públicas procuran objetivos específicos, muchos de los cuales persiguen un fin extra-fiscal y otros netamente tributarios, exigen que la Administración Tributaria esté al servicio de la política tributaria, y a un nivel más general, de la política del gobierno, debiendo en consecuencia realizar todos los esfuerzos necesarios para implementar los cambios exigidos por esta última.

Administración tributaria poco flexible.

El contribuyente al saber que no se lo puede controlar se siente tentado a incurrir en esa inconducta de tipo fiscal, ésta produce entre otras consecuencias la pérdida de la equidad horizontal y vertical.

Resulta de ello que contribuyentes con ingresos similares pagan impuestos muy diferentes en su cuantía, o en su caso, empresas de alto nivel de ingresos potenciales, podrían ingresar menos impuestos que aquellas firmas de menor capacidad contributiva.

Esta situación indeseable desde el punto de vista tributario, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria.

f.- METODOLOGÍA

6.1 Métodos.

En el proceso de investigación socio-jurídico se aplicará el método científico, entendido como camino a seguir para encontrar la verdad acerca de una problemática determinada. Es válida la concreción del MÉTODO CIENTÍFICO HIPOTÉTICO DEDUCTIVO para señalar el camino a seguir en la investigación socio-jurídica propuesta; partiendo de la hipótesis y con la ayuda de ciertas condiciones procedimentales, se procederá al análisis de las manifestaciones objetivas de la realidad de la problemática, para luego verificar si se cumplen las conjeturas que subyacen en el contexto de la hipótesis, mediante la argumentación, la reflexión y la demostración.

EL MÉTODO ANALÍTICO

Este método es utilizado en el instante en que el problema es desintegrado racionalmente en sus componentes para establecer sus caracteres generales y específicos, sus cualidades, para examinar y establecer las relaciones entre dichos componentes con el todo problemático.

El método analítico es aplicado durante todo el desarrollo de la investigación, y de manera especial en el momento de formular la propuesta de reforma al artículo 348 del Código Tributario y artículo 190 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

EL MÉTODO SINTÉTICO.

Los conceptos juicios y proposiciones resultantes del proceso anterior, mediante un examen crítico, será de utilidad para verificar el cumplimiento de los objetivos, estableciendo conclusiones, y recomendaciones de solución al problema.

MÉTODO INDUCTIVO- DEDUCTIVO.

Por medio del método inductivo partiremos de caracteres o principios generales a particulares. El método deductivo es un método científico que considera que la conclusión está implícita en las premisas. Por lo tanto, supone que las conclusiones siguen necesariamente a las premisas: si el razonamiento deductivo es válido y las premisas son verdaderas, la conclusión sólo puede ser verdadera.

La inducción y la deducción son de vital relevancia en la investigación jurídica, por medio de la formulación de premisas, estudiando casos particulares concluiremos argumentos universales, que se utilizarán al momento de formular la problemática y el proyecto de reforma legal al artículo 348 del Código Tributario.

6.2 Procedimientos y Técnicas.

Serán los procedimientos de observación, análisis y síntesis las que me ayudaran a concretar la investigación jurídica propuesta, auxiliados de técnicas de acopio teórico como el fichaje bibliográfico o documental; y, de técnicas de acopio empírico, como la encuesta y la entrevista. La

investigación de campo se concretará a consultas de opinión a jurisconsultos de nuestra ciudad conocedores de la problemática, previo muestreo poblacional de por lo menos treinta profesionales, para las encuestas y 3 profesionales del derecho para las entrevistas; en ambas técnicas se plantearán cuestionarios derivados de la hipótesis general, cuya operativización partirá de la determinación de variables e indicadores.

Los datos de la investigación empírica se presentarán en tablas o cualquier grafico estadístico, y en forma discursiva con deducciones derivadas del análisis de los criterios y datos concretos, que servirán para la verificación de objetivos e hipótesis y para arribar a conclusiones y recomendaciones.

6.3 Esquema provisional de informe final.

El informe final de la investigación socio-jurídica propuesta seguirá el esquema previsto en el Art.151 del Reglamento de Régimen Académico, que establece: el título, resumen en castellano y traducido al inglés; introducción; revisión de literatura; materiales y métodos, resultados, discusión, conclusiones, recomendaciones, bibliografía, y, anexos.

Sin perjuicio del cumplimiento de dicho esquema, es necesario que este acápite de metodología, se establezca un esquema provisional de informe final de la investigación socio-jurídica propuesta, siguiendo la siguiente lógica:

En primer lugar se concrete el acopio teórico, comprendiendo:

1. **Marco teórico conceptual.-** Estableciendo los conceptos y categorías científicas, definiendo el régimen tributario, sus principios, y la práctica de la evasión tributaria.
2. **Marco doctrinario.-** En el que se exponen de forma sistemática las diversas teorías y concepciones jurídicas de los diversos autores y tratadistas sobre la problemática planteada.
3. **Marco Jurídico.-** Se expondrá la normativa constitucional y legal referente a la problemática planteada.

En segundo lugar se sistematizará la indagación de campo o el acopio empírico, siguiendo el siguiente orden:

1. Presentación y análisis de los resultados de las encuestas.
2. Presentación y análisis de resultados de la entrevista.

En un tercer nivel vendrá la síntesis de la investigación jurídica, con la concreción de:

1. Indicadores de verificación de objetivos y de contrastación de hipótesis.
2. La deducción de conclusiones.
3. El planteamiento de recomendaciones o sugerencias, entre las que estará la propuesta de reforma legal en relación al problema materia de la investigación.

g.- CRONOGRAMA.

	AÑO 2014				
Tiempo / Actividades	Julio	Agosto	Sept	Oct	Nov
Selección y Definición del Problema Objeto de Estudio	X				
Elaboración del Proyecto de Investigación y Aplicación	X				
Desarrollo del Marco Teórico De la Tesis		XX	XXXX		
Aplicación de Encuestas y Entrevistas			X	X	
Verificación y Contrastación de Objetivos e Hipótesis				XX	
Planteamiento de Conclusiones y Recomendaciones				XX	
Presentación del Borrador de la Tesis				XX	
Presentación del Informe Final				XX	
Sustentación y Defensa de la Tesis					XX

h. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO

Recursos Humanos

- **Autora:** Luisa Gabriela Castro Pazmiño
- **Director de Tesis:** Dr. Mg. Mario Enrique Sánchez Armijos.
- **Encuestados:** Abogados y Doctores en Jurisprudencia; Funcionarios de la Corte Provincial de Justicia de Quito, en un total de 30.

8.2. Recursos Materiales y Costos

Materiales	Valor
Elaboración del proyecto	100,00
Material de escritorio	180,00
Bibliografía especializada	50,00
Elaboración del Primer informe	120,00
Reproducción del informe final	300,00
Imprevistos	100,00
Total	**760,00**

8.3. Financiamiento.

El total de gastos asciende a la suma de SETECIENTOS SESENTA dólares americanos, que serán financiados con recursos propios del autor.

i. BIBLIOGRAFíA

- Corporación de Estudios y Publicaciones. CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Quito – Ecuador, actualizada a diciembre del 2011.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. CÓDIGO TRIBUTARIO, Quito – Ecuador, actualizada a diciembre del 2011.
- CABANELLAS DE LA TORRE, Guillermo, DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL, Editorial Heliasta, Buenos Aires-Argentina, 2001. 380p.
- OSSORIO, MANUEL, DICCIONARIO DE CIENCIAS JURIDICAS, POLITICAS Y SOCIALES, Ed. Heliasta, Bs. As. Argentina, 2003. 450p.
- LEIVA ZEA, Francisco, NOCIONES DE METODOLOGÍA CIENTÍFICA.3edición. Edit. Gráficas modernas Quito-Ecuador, 1998. 310p.
- Margaín Manatou, Emilio. INTRODUCCIÓN AL DERECHO TRIBUTARIO. Editorial Themis, ED. 2000, 480p.
- Arrioja Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. ED. 2000
- Smith Adam, “Riqueza de las Naciones”, 199
- www.sri.gov.ec

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

Encuesta dirigida a Profesionales del Derecho y Jueces de la Niñez y la Adolescencia de la Ciudad de Loja.

1. **¿Considera usted que los ingresos percibidos por el Estado, producto de la recaudación tributaria influye directamente en el Presupuesto General del Estado?**

SI ( ) NO ( )

PORQUÉ……...

2. **¿Considera usted que la evasión de impuestos en el sector del comercio informal atenta a la economía, finanzas públicas y principio de suficiencia recaudatoria?**

SI ( ) NO ( )

PORQUÉ……

3. **¿Cuál piensa usted que sean las causas para que actualmente la práctica del comercio informal se haya incrementado en el Ecuador?**

INSUFICIENCIA LEGAL ( )

FACTORES ECONÓMICOS Y SOCIALES ( )

PORQUÉ……

4. **¿Considera necesario que quienes ejerzan actividades mercantiles sean afiliados a la Cámara de Comercio respectiva, y cuenta con el Registro Único de Contribuyente (RUC) o Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) de forma obligatoria?**

SI ( ) NO ( )

PORQUÉ……

5. **¿Considera oportuno que la práctica del comercio informal sea tipificado como contravención en la legislación ecuatoriana?**

SI ( ) NO ( )

PORQUÉ……

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

PARROQUIA DE EL QUINCHE

INDICE

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……..……..9
4.1. Marco Conceptual……..……9
4.2. Marco Doctrinario……..……...24
4.3. Marco Jurídico……..……55
5. Métodos Y Materiales:……..……...83
6. Resultados:…….....……..85
7. Discusión:……95
8. Conclusiones……100
9. Recomendaciones……...……101
9.1. Propuesta Jurídica……102
10. Bibliografía……...……105
11. Anexos……..106
Índice……...……..137