Universidad Nacional de Loja

Modalidad de Estudios a Distancia

Carrera de Derecho

TEMA:

REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO "EL RECARGO"

TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADA

AUTORA:

Elizabeth Patricia Ludeña Bustán

DIRECTOR:

Dra. Mg. Sc. Gonzalo Aguirre Valdivieso

LOJA - ECUADOR

2012

CERTIFICACIÓN

Dr.
Gonzalo Aguirre Valdivieso.
Docente de la carrera de Derecho de la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia de la Universidad Nacional de Loja

CERTIFICA:

Que el trabajo de Investigación sobre **"REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CODIGO TRIBUTARIO "EL RECARGO"** de la estudiante Elizabeth Patricia Ludeña Bustan, ha sido realizado bajo mi dirección, misma que cumple con los requisitos exigidos por la Universidad nacional de Loja, autorizo su presentación y sustentación.

Loja, Febrero de 2012

……

Dr. Gonzalo Aguirre Valdivieso

Docente

DECLARACION DE AUTORIA

Las ideas, juicios y criterios vertidos en este Trabajo de investigación son de completa y Absoluta responsabilidad y autoría excepto, Las que se encuentran debidamente citadas.

La autora

AGRADECIMIENTO

Mi sincero agradecimiento a la Universidad Nacional de Loja, por darme la posibilidad de ser parte de esta prestigiosa Institución.

De igual forma a al Dr. Gonzalo Aguirre, Director del presente trabajo de tesis, quien ha sabido guiarme para la feliz culminación del mismo.

Y a todas las personas quienes de alguna u otra manera han sabido brindarme información para la realización y culminación de este trabajo.

DEDICATORIA

A mi querido esposo por el

Apoyo brindado en todo momento,

Y a mis hijas por el entendimiento y compañía diaria

Para poder llegar a la feliz culminación

De este trabajo de tesis previa a mi graduación.

Patty

1. TÍTULO:

"*REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CODIGO TRIBUTARIO EL RECARGO*"

2. RESUMEN.-

El presente trabajo de investigación jurídica doctrinaria entorno al Art. 90 del código tributario vigente, El recargo tributario, considero que es un prototipo del delito en sus elementos constitutivos, en su unidad y en su universalidad como ser jurídico tributario.

La investigación del presente tema nace de la curiosidad de tener conocimiento fundamentado del porque nace el pago que impone la Administración al sujeto pasivo luego de que realizo su informe de ingresos y egresos que tuvo entorno a su negocio por un año determinado, la presente investigación ha servido para tener pleno conocimiento de la manera en que se calcula la multa y el interés por el pago que el sujeto pasivo no hizo, sea por omisión, error, o ignorancia de la forma correcta en la que se debe elaborar una declaración de los ingresos y egresos que tuvo en un año determinado por la prestación de servicios o la venta y transferencia de bines, la forma en la que se aplica la sanción y la manera de la que la Administración se vale para recaudar dichos valores calculados, gracias a la información de terceros, por el control mediante puntos fijos, o por la investigación, el análisis y seguimiento que realizan los fedatarios a los comerciante, y todas las personas que para realizar sus actividades económicas licitas poseen un RUC (registro único de contribuyentes).

Crear el conocimiento a través de la investigación; para ello debemos

emprender el camino de la investigación científica; porque, quien no investiga, nada crea y quien no crea no vive el presente, se ancla definitivamente en el pasado. Razonamiento que me sirvió en la elaboración presente trabajo y que se pretende sea tomado en cuenta por la Asamblea Nacional del Ecuador y estudiosos del derecho en el análisis profundo antes de la creación de leyes descompensadas a nuestra constitución, que es la suprema que determina con claridad lo que se debe aplicar para el cumplimiento de deberes y derechos de los ciudadanos con la finalidad de tener una vida mejor ordenada y lo más importante acordes con la realidad cultural, y socio económica del país.

Esta investigación además es una convicción personal respecto a un hecho o acto en particular, que nace de ideas formadas a base del descubrimiento de lo incorrecto y de las soluciones que deben ser aplicadas en el mundo jurídico- para el caso de este estudio como lo es la aplicación del Recargo del 20% en el valor que se calcula debe pagar el contribuyente por una declaración que efectuó en determinado periodo fiscal.

Además porque nuestra legislación tributaria es muy dinámica, cambiante en el tiempo, acorde a la necesidad de implementación de nuevos impuestos, tarifas y multas e intereses para ser recaudadas por medio del SRI para finalmente ser transferidas al Ministerio de Economía y finanzas, Cartera que es quien se encarga de la distribución de cierta cantidad de riqueza con el fin de realizar las diferentes obras que plantea el gobierno cuando se encuentran en

campaña.

Los contenidos de esta investigación son tomados por la lectura de varios libros como el código tributario, la ley de régimen tributaria interno, el ilícito tributario, entre otros con la finalidad de desarrollar con criterio el presente informe, que contiene información relevante en torno al tema investigado.

2.2. - ABSTRAC

This doctrinal legal research environment to Section 90 of the current tax code, the surcharge tax, I think that is a prototype of the crime into its constituent elements in its unity and universality such as tax law.

Research of this issue stems from the curiosity of having informed understanding of why the payment was born Administration imposed the taxpayer after he made his report income and expenses was around his business for a given year, this research has served to have full knowledge of how to calculate the penalty and interest payments that the taxpayer did not, by omission, error, or ignorance of the correct form in which to prepare a statement of income and expenditures in a given year was the provision of services or the sale and transfer of bins, how to apply the penalty and the manner in which the Administration uses to raise those values calculated from the information third parties for control by fixed points, or research, analysis and monitoring made by notaries to the merchant, and all persons to carry out their lawful economic activities have an RUC (single register of taxpayers).

Create knowledge through research; so we must take the road of scientific research, because who does not investigate, nothing creates and does not live who do not believe this, is anchored permanently in the past. " Reasoning that helped me in preparing this paper and is intended to be taken into account by

the National Assembly of Ecuador and scholars of law in depth analysis before the creation of laws unbalanced to our constitution, which is the ultimate determining clearly which should be applied to the performance of duties and rights of citizens in order to have a better life and most importantly ordered in accordance with the cultural and socio economic situation.

This research is also a personal conviction about a particular event or act, born from ideas formed the basis of the discovery of wrong and the solutions to be applied in the legal world, in the case of this study as it is the application of the surcharge of 20% in the calculated value to pay the taxpayer for a statement Made in a given fiscal period.

Also because our tax laws is very dynamic, changing over time, according to the need of implementing new taxes, fees and penalties and interest to be collected by the IRS to be finally transferred to the Ministry of Economy and Finance, Portfolio is who is responsible for the distribution of a certain amount of wealth in order to perform different works presented by the government when in season.

The contents of this research are taken up by reading several books like the tax code, the Internal Tax Regime Law, the illegal tax, among others in order to develop criteria this report, which contains relevant information on the subject investigated.

3. INTRODUCCIÓN.-

El presente trabajo de investigación titulado "**LA REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CODIGO TRBUTARIO EL RECARGO".**

El recargo a la obligación tributaria que menciona el segundo inciso del art. 90 del Código Tributario Interno establecida como normativa legal en nuestro país y con la existencia de interrogantes dentro de mi vida diaria me conlleva a realizar el presente trabajo de investigación, con el objetivo de llegar al conocimiento efectivo de la legislación jurídica de la sanción administrativa por recargo tributario lo que dice nuestra constitución, la forma en la que se determina dicho recargo, en base a qué hecho generador y los porcentajes reales a los que se llega con la aplicación de los mismos.

Considero relevante que la disposición legal a proponer se encuentra íntimamente relacionada con el avance de la globalización económica y la protección del mercado tributario. Pero también debería proteger a los sujetos pasivos como contribuyentes ya que son quienes marcan el circulante en el mercado por el pago de impuestos en la variedad que el fisco en uso de sus atribuciones y aplicando la ley así lo determine.

Pienso además que es un problema que afecta de manera directa a los contribuyentes ya que en la aplicación de las obligaciones de la administración que es la revisión, análisis y contrastación de las declaraciones efectuadas en varios periodos por parte del sujeto pasivo, es en donde por la información que ellos mismo presentan determinan fallas e incoherencias que les motiva a incorporarles un sumario administrativo con la finalidad de determinar la responsabilidad del contribuyente hacia la Administración.

Esta investigación consiste en la recopilación de información de la legislación Ecuatoriana, Española Uruguaya y Argentina, sobre el RECARGO tributario que se aplica a los contribuyentes cuando al realizar una declaración del impuesto la renta de un periodo determinado, omite información, incrementa gastos con el fin de no pagar Renta lo que conlleva que en el tiempo en que caduca la responsabilidad del mismo, nace la aplicación de varias técnicas, como punto fijo, información de terceros, cruce de información y la visita continua o esporádica de fedatarios, se determina los valores exactos que un contribuyente no hizo constar en la declaración u omitió por cualquier razón.

Para establecer claramente el problema respectivo debo referirme de manera concreta lo que es el recargo.- incremento en la carga de un impuesto por el retraso o impago del mismo.

En la realización de toda esta investigación he llegado a una comprensión exacta de cómo se calcula el impuesto real, la mora y la multa que genera el no presentar una declaración a tiempo, y las sanciones que pueden tener los contribuyentes por la falta de cumplimiento con responsabilidad de sus deberes formales y obligaciones con el Servicio de Rentas Internas, además de las atribuciones exageradas que se toma la Administración, al aplicar porcentajes sobre valores que ya se cancelaron en un principio, y que no han sido lo suficientemente debatidos, ya que ni el asambleísta que lo solicito y firmo como aceptado no entiende desde donde partirá el cálculo de dicho porcentaje, si es de la base imponible referencial, o de la base que resultan las diferencias. Además de que se aplica de forma retroactiva, lo que violenta un derecho constitucional que dice:

1. No debería una persona ser juzgada por una misma materia, hecho o razón.

2. No se puede aplicar ningún artículo de la ley sin que este en el registro oficial, que concuerda con el análisis que realice a los fallos de la Corte Constitucional ocurridas durante el año 2009, mismos que son numerados 391-2009 1077-2009, en las que se mencionan que no se puede aplicar de forma retroactiva, ya que el pedido de la Comisión del Régimen Económico y Tributario, de incluir un nuevo inciso seguido del Art. 90, en donde se debe aplicar el 20% del recargo sobre el principal, de una declaración de impuesto a la Renta, determinada por la Administración luego del análisis realizada a la misma y por cualquier anomalía encontrada en una declaración efectuada por el sujeto pasivo, está fuera del tiempo en que se podría aplicar, esto viola la

Constitución de la República del Ecuador.

La aplicación de justicia está garantizada por nuestra constitución, es aquí donde se puede ver la falla en cuanto al sistema tributario, ya que este derecho no es suficientemente protegido o respetado en la forma en que se debería a cada uno de los contribuyentes independientemente de su naturaleza contributiva.

Esta investigación se encuentra organizada en títulos subtítulos, numerados con la finalidad de dar coherencia a la información recopilada en libros escritos por varios autores conocedores del tema del Recargo, además de las copias textuales de las leyes, códigos, y comentarios que han sido imprescindibles en la realización de esta tesis.

La estructura del informe final contiene: Primero la Revisión de literatura_ que comprende tres marcos teóricos; El conceptual, el doctrinario y el jurídico, que engloban el tema en si con referencia de libros, opinión de tratadistas y contenidos legales sobre las cuales me fundamento, contando en si con la comparación internacional con las leyes de varios países.

En segundo lugar el informe se refiere a los Materiales y métodos que sirvieron como apoyo en la investigación teórica de campo, cumplidas con el fichaje bibliográfico a través de un cuestionario con seis preguntas que se aplicó a

veinte personas que dedican a la profesión del derecho, y 10 personas que laboran en el Servicio de Rentas Internas, además el estudio de casos jurisprudenciales relacionados con la tesis, con la finalidad de conocer varios criterios y posiciones acerca del tema.

Aplique los procedimientos de la observación, análisis y síntesis los que requería la investigación jurídica propuesta, auxiliada de técnicas de acopio teórico y documental, técnicas de acopio empírico, como la encuesta y la entrevista.

El estudio de dos casos judiciales reforzó la búsqueda de la verdad objetiva sobre la problemática.

En la investigación de campo consulte la opinión de dos personas conocedoras del tema, mediante la aplicación de la encuesta con seis preguntas derivadas de los objetivos y la hipótesis, el grupo seleccionado para la entrevista y aplicación de la entrevista estuvo comprendida entre un Juez de lo Contencioso Administrativo y el procurador del SRI.

En el tercer punto presento los Resultados de la investigación de campo que consta la presentación grafica que lo realice en base a los datos y respuestas tanto del cuestionario como de la entrevista, con la finalidad de comprobar objetivos y contrastar hipótesis, para finalmente concluir y realizar las

recomendaciones debidas y poder fundamentar y redactar la propuesta jurídica de reforma de ley con fundamentos de hecho de acuerdo a la materia y la problemática de estudio, misma que pueda en un futuro servir como la lectura e investigación en posteriores trabajos parecidos.

Seguidamente presento Discusión de los resultados logrados con el acopio teórico y la investigación de campo, verificando el objetivo general y los objetivos específicos que me propuse al momento de especificar la investigación; además de contrastar la hipótesis en base a las respuestas dadas por los encuestados y con el criterio de conocedores de la materia, alrededor del problema, además del estudio de los casos que me ayudaron a demostrar la existencia del problema de nuestra realidad social.

Finalmente se cumplió el trabajo de Síntesis que me ha permitido la recreación del conocimiento formulando importantes y significativas deducciones y sugerencias dentro de los contenidos, para finalizar con las conclusiones y recomendaciones para luego formular la propuesta jurídica como una posible solución al problema.

En forma expuesta queda descrito el contenido y desarrollo de mi proyecto de Tesis que pongo a consideración de la comunidad universitaria, la ciudadanía en general y muy particularmente a conocimiento del Tribunal de grado.

4. REVISIÓN DE LITERATURA.-

4.1.- DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.-

De acuerdo a la problemática planteada en mi proyecto de tesis establezco claramente la ubicación en nuestro Código Tributario, punto del que parto en referencia del problema concreto que es la aplicación de un recargo del 20% en las declaraciones en las que se encuentran falencias. En cuanto inicia la responsabilidad de la Administración, en la que se determina que el sujeto pasivo debía cancelar otro valor.

Desde el tiempo en que el sujeto pasivo realizo su declaración cumpliendo de una u otra manera su responsabilidad, han pasado: un año, tres años o siete años, en el peor de los casos para el contribuyente será este último ya que es cuando a más de intereses y multas, tendrá que pagar incluido el porcentaje del 20% al realizar la nueva declaración

El problema para el contribuyente nace ese momento ya que en el tiempo esta declaración contiene intereses y multas, a más de un porcentaje impuesto por la Administración, que se la llama resarcitoria, esto con el fin de hacerle notar al contribuyente que su error le cuesta aún más, todos sabemos que a las personas nos enseñan de nuestros errores y cuando nos afecta a nuestro bolsillo.

Hoy en día las leyes Tributarias están cada vez fuertes y son una de las más cambiantes en nuestro medio, sea por la economía inestable que mantenemos, en cada gobierno, con políticas nuevas, ideales distintos, y deseos fervientes de cambio y transformación de nuestro país, concurren a copiar las formas de ingresos que se impone a las personas de otros países, sin darse cuenta que las economías de los diferentes países del mundo son totalmente distintas, ya que la producción agrícola, ganadera, petrolera, industrial entre otras no tiene precedentes ni comparación con nuestro país, que hemos ido acabando con la poca riqueza nacional que tenemos.

En nuestra constitución se prohíbe la doble sanción sobre una misma causa, más aun cuando se encuentra en cuestionamiento la seguridad jurídica, ya que lo resuelto no puede volverse a discutir ni sancionar, de manera que al hacerlo implicaría volver a ejecutoriar lo ya ejecutoriado y según los numerales 1 y 5 del Art. 76.

> Art. 76.-"En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurara el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas.
>
> 1. Nadie podrá ser juzgado más de una vez por un acto u omisión que al momento de cometerse, no este tipificado en la ley como infracción administrativa o de otra naturaleza ni se le aplicara una sanción no prevista por la constitución o la ley. Solo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.
>
> 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicara la menos rigurosa aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción,

> en caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se aplicara en el sentido más favorable a la persona infractora”[1].

La ley al no ser retroactiva no se podría aplicar el inciso segundo del artículo noventa del código tributario del Ecuador, sino solamente luego de que se encuentre registrado y en vigencia en el Registro Oficial, esto sucedió el día 29 de diciembre del año 2007, es por eso que en los casos a los cuales refiero mi análisis inician el acto administrativo en el año 2009, pero es aplicado a periodos anteriores, tiempo en el cual caduca la responsabilidad del sujeto pasivo, con la elaboración y presentación de la declaración del impuesto del periodo determinado.

Razón por la cual considero necesario reformar el inciso segundo del Art. 90 del código Tributario en vigencia, que aplica el 20% de recargo, y al pago de los nuevos valores que fueron determinados por la administración, en atribución de su facultad determinadora de falencias, omisos o errores, en la declaración del impuesto a la renta.

Si el sujeto pasivo da cumplimiento a un primer pago de las obligaciones tributarias que se generan por las actividades comerciales que realiza, en un periodo determinado. La pregunta es ¿Por qué el contribuyente debe acatar un pago sobre lo que ya pago? Todos los gobiernos tienen necesidades fiscales, y

[1] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, capitulo octavo, Art. 76 n. 1-5, pág. 48

el dinamismo económico provee la recaudación que las solventa. Los Estados establecen gravámenes tributarios que consienten la recaudación necesaria, y que al mismo tiempo promueven el desarrollo económico que es sustentado por la recaudación.

La tributación es una de las versátiles con mayor relevancia. Antes de invertir se aprecia si la obligación impositiva es razonable, si es factible negociar exoneraciones, acuerdos, y si el procedimiento de la administración tributaria se ajusta a los intereses del capital transnacional.

4.1.1. MARCO CONCEPTUAL.-

De acuerdo a la problemática planteada conceptualizare y daré delineamiento de todos los referentes teóricos que estén acorde al tema planteado, tomare como conceptualización inicial y de acuerdo al problema lo que respecta al Recargo, Tasa, Tributo, Determinación, Sujeto pasivo, Sujeto activo, Impuesto a la Renta, Hecho Generador, Multa, Interés, Impuesto Directo, Impuesto Indirecto, Titulo de Crédito, Caducidad.

Recargo era hacer un nuevo cargo o reconvención al reo o retenerle a la prisión por diferente juez o nueva causa, agregar aumentar, sumar adicionar al hecho generado por el pago de un impuesto, tasa o tributo reconociendo al deudor un interés y mora por lo adeudado.

Impuesto contribución, carga o tributo que se grava las haciendas, tributos mercancías y ramos de industria para atender a las necesidades del estado y a las particulares de los pueblos. No puede establecerse sino por la autoridad constituida para tales efectos, por lo común el parlamento o el congreso legislativo, o con su autorización.

> Según el analista Nestor Rombola denomina a la "Tasa como el índice coeficiente o porcentaje aplicable al capital para determinar sus intereses o servicios"[2].

[2] DR. ROMBOLÁ, Néstor Darío "DICCIONARIO RUY DIAZ DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES" DISELY pág. 808-911-523-

El analista en esta concepción determina que la tasa es un índice que se lo aplica a capital para el cobro de interés en caso de retraso por el servicio prestado.

> El código tributario Uruguayo considera a la "Tasa como el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente; su producto no debe tener un destino ajeno al servicio público correspondiente y guardará una razonable equivalencia con las necesidades del mismo"[3].

El código tributario Uruguayo en su concepción toma a la tasa como un ingreso de su actividad jurídica, esta es impuesta al contribuyente, con la obligación de que todo el ingreso debe reinvertirlo en el servicio público, de acuerdo a las necesidades requeridas y tomadas como prioritarias.

> "Tributo la poción o cantidad que paga el ciudadano para el sostenimiento del estado en que habita o para sustentación de sus cargas u otros fines públicos. Esta palabra viene de la vos latina tributo, que significa toda contribución que el gobierno exigía por capitación para sostener las obligaciones del estado y se llamaba así porque entre los romanos se repartía o pedía por tribus, *tributimqe a singulis familiarum capitibu sexitur"*[4].

En este concepto el analista en su comentario deja entrever que nace desde tiempos romanos en los que las tribus daban de lo que tenían una porción como pago de algo que recibían, así cada tribu daba de lo que si bien cosechaban, o quizá de lo que producían era una forma de subsistir entre ellas y hacerse

[3] Codigo Tributario Uruguayo
[4] Codigo Tributario Uruguayo

fuertes con los tributos, en nuestro país las instituciones que están autorizadas a la recaudación de los tributos e impuestos son del gobierno nacional el Servicio De Rentas Internas Y del gobierno seccional el Municipio.

> En el diccionario de Guillermo Cabanellas "Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público, son además las aportaciones en dinero que establece la ley y que obligadamente debemos pagar al estado los ciudadanos, existen tres clases de tributos que son: Estatales, municipales, y nacionales"[5].

En este concepto puedo acotar que todo tributo es una cantidad económica que se debe cancelar por la utilización de un bien o un servicio sea este impuesto o adquirido a voluntad teniendo que realizar los pagos en la entidad en la que se realizó la contratación o solicitud del servicio o bien, dependiendo del trámite que se desee realizar.

> El analista José Morales define al "tributo es la contribución, gravamen, carga, tributo que se ha de pagar casi siempre en dinero por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesionales liberales, para sostener los gastos del Estado y las restantes Corporaciones Públicas, También es el gravamen que pesa sobre determinadas transacciones de bienes intervivos o mortis causa y por otorgamiento de ciertos, instrumentos públicos"[6].

Esta definición nos hace notar que todos los ingresos que se cancelen por parte

---

[5] CABANELLAS Guillermo, "Diccionario Jurídico de Derecho Usual" Editorial Heliasta S:R:L., Buenos Aires Argentina 2003

[6] MORALES QUIROZ, José Adolfo, Delitos en la Legislación Tributaria del Ecuador, tesis doctoral PUCE, Quito 1971.

de las personas sean por las actividades comerciales, profesionales, industriales y más, son para sostener a las entidades del estado. Además es el gravamen que se carga en las actividades comerciales por cambio o intercambio de bienes y servicios.

> Según el código tributario Uruguayo "Tributo es la prestación pecuniaria que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. No constituyen tributos las prestaciones pecuniarias realizadas en carácter de contraprestación por el consumo o uso de bienes y servicios de naturaleza económica o de cualquier otro carácter, proporcionados por el Estado, ya sea en régimen de libre concurrencia o de monopolio, directamente, en sociedades de economía mixta o en concesión”[7].

En este concepto el código Uruguayo toma al tributo como el pago exigible que toda persona que tenga ingresos de la naturaleza que fueran, deben cancelar sus tributos para el cumplimiento de los objetivos del estado.

> El analista Leonardo Andrade define a los “tributos como los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines”[8].

En esta definición puedo comentar que los tributos no dejan de ser ingresos a

[7] Código Tributario Uruguayo actualizado en marzo 2010, pág. 24
[8] ANDRADE Leonardo, “El Ilícito Tributario”, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2011

las entidades públicas dependiendo de lo que se pague y del beneficio que se obtendrá del estado para cubrir los fines para los que fueron creados los tributos como es el gasto público y las obras sociales, culturales, educativas, etc.

> Según el tratadista Rombolá Néstor Darío define a la "Determinación de términos. Resolución, toma de decisión"[9]

En este concepto puedo comentar que la determinación es una resolución que se toma de acuerdo al previo análisis de documentos en los que se analiza la veracidad de los mismos, para decidir finalmente a favor o en contra de uno de los dos sujetos.

> En el diccionario de Guillermo Cabanellas la "determinación es el conjunto de actos dirigidos a precisar las deudas tributarias y su importe, proviene de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generados de la base imponible o la cuantía de un tributo"[10].

En este concepto el determinar es dar por sentada una razón a los sucesos que llevan a la toma de decisiones, sea en bien de una persona o la entidad a la que se le debe resarcir o pagar.

> Según el analista Rafael Poma Neira la "determinación es una atribución

[9] DR. ROMBOLÁ, Néstor Darío "Diccionario Ruy Díaz De Ciencias Jurídicas Y Sociales" DISELY pág. 808-911-523
[10] CABANELLAS Guillermo, "Diccionario Jurídico de Derecho Usual" Editorial Heliasta S:R:L., Buenos Aires Argentina 2003

> o facultad que le confiere la ley a la administración tributaria y consiste en el acto o conjunto de actos que tiene por objeto establecer lo siguiente: a) La existencia del hecho generador; b) La base imponible; y c) La cuantía del tributo”[11].

En este concepto aparte de establecer de donde nace la determinación que es desde el hecho generador o base imponible también conocida como subtotal, es el valor a pagar al sujeto activo sea por determinación por la Administración en este caso SRI, o declaración por parte del contribuyente.

> Según el analista Rafael Poma Neira considera al “sujeto pasivo no solo al contribuyente, o responsable de la obligación tributaria sino, también a las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que carentes de personalidad jurídica constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptibles de imposición siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva”[12].

Todas las personas que pagamos un valor por determinada cosa, bien o servicio seremos pasivos porque estamos dando a cambio dinero, antes lo hacían en especies, pero con el paso del tiempo todo tiene un valor o un precio, y como personas que nos servimos de ello pagamos una suma económica.

> Según el analista Leonardo Andrade conceptúa al “sujeto pasivo como el de la obligación tributaria en el cual se involucran todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran sometidas a la potestad financiera del estado o de los otros públicos debidamente facultados”[13]
> En el diccionario de Guillermo Cabanellas “sujeto pasivo es la persona

[11] POMA NEIRA Rafael, “Introducción al Derecho Tributario” Editorial Jurídica 2011
[12] Ibídem
[13] ANDRADE Leonardo, “El Ilícito Tributario”, Editorial CEP, Quito-Ecuador 2011

natural o jurídica obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente o responsable”[14].

Tomando en cuenta estas conceptualizaciones un tanto parecidas comento que se puede ser sujetos pasivos de algunas formas; natural o jurídico y comunidades carentes de personalidad jurídica, y hoy en día también las personas que se manejan con Liquidación de bienes y servicios son sujetos pasivos por su rusticidad o desconocimiento, pero que de igual forma y como tal tenemos obligaciones que cumplir sea cual fuere la forma en la que se deba pagar dicho valor, en el caso de Rentas mensual, semestral y anual.

Para el código Uruguayo “sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria la persona obligada al cumplimiento de la prestación pecuniaria correspondiente, sea en calidad de contribuyente o de responsable”[15].

En este concepto denomina al sujeto pasivo como la persona que tiene la obligación de cancelar valores por el uso de los servicios que recibe por parte del sujeto activo, la cancelación de estos se puede hacer de cualquier forma o manera y personalmente o por una tercera persona responsable del pago.

En el diccionario de Guillermo Cabanellas “sujeto activo es el Estado o la institución acreedora del tributo”[16]

El analista Leonardo Andrade de una manera general se puede decir que

[14] CABANELLAS Guillermo, “Diccionario Jurídico de Derecho Usual” Editorial Heliasta S:R:L., Buenos Aires Argentina 2003
[15] Código Tributario Uruguayo actualizado en marzo 2010, pág. 26
[16] CABANELLAS Guillermo, “Diccionario Jurídico de Derecho Usual” Editorial Heliasta S:R:L., Buenos Aires Argentina 2003

el “sujeto activo es el sujeto del crédito fiscal como: el Estado, los Municipios, y demás entes públicos que tienen la facultad de determinar y recaudar los tributos”[17]

“Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo”[18]

Para el código Tributario Uruguayo “el sujeto activo de la relación jurídica tributaria el ente público acreedor del tributo”[19].

Mi comentario ante estas conceptualizaciones de los actores descritos puedo decir que toda entidad del estado o privadas se convierten en este caso los sujetos activos ya que son quienes reciben una suma económica por el servicio prestado o por bien entregado, todo el que recibe es un sujeto activo.

Al igual que en nuestro país se reconocen los dos tipos de sujetos el pasivo y activo que son las personas y entidades de él uno de pagar por los servicios o bienes y el otro de recaudar, resolver y entregar los ingresos al estado para beneficio de todos los habitantes.

Para la Ley Orgánica del Régimen Tributario Ecuatoriano Establece al “Impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.
Art. 2. Concepto de renta, son los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con

[17]ANDRADE Leonardo, “El Ilícito Tributario”, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2011
[18]LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO, CAPÍTULO II, Art. 79, pág. 47, publicado año 2008
[19]CÓDIGO TRIBUTARIO URUGUAYO actualizado en marzo 2010, pág. 26

lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley”[20].

Las rentas se miden por todos los ingresos de fuente de nuestro país en las denominaciones como: salarios, remuneración, interés, beneficios, dividendos, las de las sociedades en utilidades que se acumulan, o si se tienen bajo la forma de reservas, son beneficios no distribuidos, los ingresos gubernamentales provienen de la propiedad de los recursos naturales.

La renta es todo ingreso que obtenga una persona en consecuencia de las actividades comerciales o de prestación de servicios personales, por el cual recibe un pago, este pago contiene impuesto que debe ser cancelado a la administración tributario obligatoriamente, con el fin de invertirlo en las obras socioeconómicas en bien de la colectividad de un país.

> La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno considera al “Impuesto a la Renta, en el sentido común como el valor que o perciben las persona, sociedades o gobiernos en un periodo de tiempo, derivados del trabajo individual o la propiedad de los factores de producción.
> Desde el punto de vista económico la Renta está estrechamente vinculada la producción y a la creación de riqueza en forma de bienes y servicios que son cuantificables monetariamente”[21].

Los impuestos son considerados como una transferencia de recursos del sector privado, para los entes públicos que de alguna manera prestan servicios, La

[20] LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, TITULO IV, CAPÍTULO I, Art. 90, pág. 49 año 2010
[21] Ibídem

Ley de Régimen Tributario Interno Ecuatoriano, toma como fundamento para la imposición el concepto de la renta entendido este como excedente económico o incremento neto del patrimonio, para excluir a título de deducciones, los valores que constituyendo ingresos se destinan al consumo, ahorro personal y a los gastos que tienden a la conservación, mantenimiento y mejora de las fuentes de renta, para el caso de las actividades productivas; bajo este concepto, la ley de régimen tributario interno considera como renta.

Renta entonces es todo ingreso económico que nace del trabajo de las personas sea en relación de dependencias o independientes, que se desarrollen dentro de una actividad de comercio, como en la venta de servicios profesionales, venta de su mano de obra, como que se desenvuelvan en la transferencia de bienes de cualquier índole, es un ingreso que debe ser declarado y pagado a la Administración en este caso.

Los impuestos en nuestro país son de dos clases:

Impuestos Directos.- Que son aquellos que se pagan por parte de los que generan riqueza o tienen patrimonio disponible, es decir se gravan las actividades de capacidad inmediata del sujeto pasivo ya que es impuesta inmediatamente, se caracterizan porque afectan directamente al capital, renta o producto, de manera que la fuente de la imposición se confunde con el objeto de la misma.

Impuestos Indirectos.-Estos a diferencia del directo no dependen de las características personales del contribuyente, sino del producto o mercancía en sí no repercutiendo en la renta del contribuyente, sino sobre el consumo que este realice, además es pagado por un tercero en calidad de responsable establecido mediante la ley.

> La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en su art. 78.- Hecho generador.- El hecho generador en el caso de consumos de bienes de producción nacional será la transferencia, a título oneroso o gratuito, efectuada por el fabricante y la prestación del servicio dentro del período respectivo. En el caso del consumo de mercancías importadas, el hecho generador será su desaduanización"[22].

En este concepto el hecho generador es el valor en el cual está gravado el impuesto que se debe pagar por el uso y consumo de un bien o servicio que se recibe, dentro de un país, es un trato diferente a los productos exportados ya que este es regido bajo las leyes del código de comercio para su desaduanización y libre circulación por el país a donde se lo lleva.

> Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Art. 100.-"Cobro de multas. Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de

[22]Ley Reformatoria Para La Equidad Tributaria En El Ecuador, CAPITULO III, Art. 78, pág.42 año 2010

retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto”[23].

Las multas son valores que se incrementan al hecho generador por demoras en el pago principal a causa de una deuda, o bien adquirido, bajo cláusulas de un contrato contraído y aceptado de las partes, estos porcentajes de las multas son aplicados por la entidad o persona natural que brinda el bien o el servicio conforme a la vigencia de las mismas, se debe considerar que no serán más altas de las que designa el Banco Central del Ecuador.

El código tributario en su artículo Art. 21.- “Intereses a cargo del sujeto pasivo.- La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.

Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

El código tributario en su Art. 22.-Dispone que los créditos contra la administración tributaria, por el pago indebido de tributos, generan el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para

[23]Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, TITULO V Disposiciones Generales, Art. 100, pág. 59

> noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha en que se presentó el respectivo reclamo por pago indebido”[24].

En este concepto con respecto al interés tanto al sujeto pasivo como al sujeto activo le corresponde aplicarlos de igual forma y mismos porcentajes a favor o en contra de los dos, a favor del contribuyente en el caso de solicitar un pago indebido o exceso, y al sujeto activo en la determinación al sujeto pasivo de las diferencias encontradas, tomándose inclusive la fracción de los días como mes completo a pagar y liquidar.

> Para el analista Rafael Poma el “Titulo de crédito es documentos emitidos por la administración tributaria, para cobrar obligaciones tributarias pendientes. Se emiten cuando la obligación fuera determinada y liquida, ósea a base de catastros o registros, o hechos preestablecidos legalmente, sea de acuerdo a las declaraciones del deudor tributario o avisos de funcionarios públicos autorizados; sea en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas, o sentencias del tribunal fiscal. Además por multas o sanciones, se emiten títulos de crédito, pero en todo caso mientras estuviese pendiente la resolución de un reclamo o recurso administrativo no podrá emitirse el título de crédito”[25].

En este concepto es claro que para que el contribuyente deba pagar a la Administración debe existir un título de crédito, que se lo realiza al momento de finalizar la determinación por el sujeto activo iniciándose una deuda, de manera que se obliga al sujeto pasivo a cancelarla para estar al día en las obligaciones tributarias.

---

[24] Código Tributario 2010, Art. 21-22, Titulo II, Capítulo II De los Interés, pág. 5
[25] POMA NEIRA Rafael, “Introducción al Derecho Tributario” Editorial Jurídica 2011

Cabe acotar que mientras no se termine el análisis de la documentación no se emitirá dicho título.

AL igual que en nuestro país y todos los países del mundo se requiere de Tributos, Impuestos, Tasas, Contribuciones especiales, y cualquier otro tipo de ingresos sean como fueren llamados o denominados en cada uno de los países y comunidades, con la finalidad de realizar el presupuesto para beneficiar al pueblo en la realización de obras públicas o de actividades dentro del estado, las obligaciones de los contribuyentes, responsables y terceros, personas naturales o jurídicas, referentes al pago de anticipos, intereses o sanciones, deben dar cumplimiento de deberes formales, y obligaciones tributarios que van en beneficio de todos.

Todos estos conceptos los analizo previo a realizar el informe final de la tesis ya que es muy necesario conocer, quien determina el recargo a quien se lo aplica el objetivo que este cumple y el fin que tiene el pago encubierto como recargo del 20% del inciso segundo del Código Tributario vigente.

> Para Hensel, citado por Giuliani Fonrouge "a obligación tributaria, consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria" [26].

[26] GIULIANI FONROUGE, Carlos, Procedimiento Tributario y Seguridad Social

Refiriéndome a la obligación tributaria, puedo expresar que es un vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto pasivo (deudor) está obligado a dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor, Estado o fisco) ciertas prestaciones jurídicas a título de tributo, de conformidad o impuestas por la Ley al confirmarse el hecho generador.

4.2 MARCO DOCTRINARIO.-

El asambleísta ecuatoriano denomina al 20% que aplica sobre la obligación principal como recargo; diferenciándolo de la sanción al no incluir el mismo en la enumeración taxativa de sanciones prevista en el artículo 323 del Código Tributario, que son penas aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes: a) Multa; b) Clausura del establecimiento o negocio; c) Suspensión de actividades; d) Decomiso; e) Incautación definitiva; f) Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos; g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones; h) Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos; i) Prisión; y, j) Reclusión Menor Ordinaria.

Estas penas se aplicarán sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos y de los intereses de mora que correspondan desde la fecha que se causaron.

Estos tributos e intereses se cobrarán de conformidad con los procedimientos que establecen los libros anteriores.

> El recargo actualmente se lo aplica de forma "automática" a la determinación de la obligación del sujeto pasivo con el activo de manera que se inobserva el procedimiento determinado para la sanción de contravenciones previsto en el artículo 349 del Código Tributario que dice: "Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto

> infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso”[27].

De este análisis podemos concluir que el recargo no es un tributo, ya que su exigibilidad no tiene realización con un hecho económico que evidencie manifestación de riqueza. Ya que se toma al hecho generador de la declaración del contribuyente para la determinación y por ende la aplicación de recargos , mora y multa, y es por la actuación de la Administración la que finalmente determinar el tributo.

LOS RECARGOS

> “En la modificación entre otros preceptos, los relativos al régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como al cumplimiento extemporáneo sin requerimiento de las deudas tributarias. En su exposición de Motivos se justificó la reforma del régimen de las infracciones y sanciones tributarias para sintonizar con la realidad social y coordinarla con la regulación de los delitos contra la Administración.
>
> Con ello, se ha pretendido conseguir la eficacia de esta reforma, de manera que contribuya a incrementar los ingresos al fisco, por una parte y a fomentar una mejor aceptación social del sistema tributario, favorecedora del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias con la reducción consiguiente del fraude actual, por otra. Pero para lograr estos fines se considera necesario regular adecuadamente los recargos exigidos por la realización voluntaria de ingresos fuera de plazo, que, sin

[27] Código Tributario , TITULO II, Capitulo II, De las Contravenciones, Art. 349, pág. 77-78, año 2010,

fomentar el fraude con los omisos e incremento de gastos personales, a más de la presentación tardía.
A pesar de que aquélla cumpla debidamente su función, que no es otra cosa que el contribuyente pueda rectificar de manera espontánea su acción u omisión y regularizar así su situación de forma voluntaria con aceptación de los porcentajes de mora y multa que esto le ocasione"[28].

En la actualidad, y debido a la masificación de las relaciones tributarias, en el procedimiento de aplicación de los tributos existe una mayor inflexibilidad, poniendo a los contribuyentes cada día en un mayor cuidado e información de la forma en la que se debe detallar los servicio o transferencias de bienes en los documentos autorizados por el SRI, así como la realización de la declaración de impuestos y el debido pago, ya que el contribuyente tiene que cumplir con sus deberes en el aspecto formal, y la Administración en su gestión imponer tributos, sanciones y recargos que deben ingresarle, por eso la rigidez de los plazos y de las formas comienza a ceder o no, ante consideraciones más sustantivas y consistentes.

Lo importante no es lograr que se declare, sino conseguir que se declare, se autoliquide y se ingrese sin necesidad de que la Administración tenga que proceder al descubrimiento de los hechos imponibles como consecuencia de su actuación determinadora.

[28] Cfr.: MARTÍN DELGADO, J.M.: "Los nuevos procedimientos tributarios: Las declaraciones-autoliquidaciones y las declaraciones complementarias", Rev. Hacienda Pública Española, nº84, 1983, pág.63.

Los ingresos correspondientes a declaraciones y liquidaciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, así como las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo del 20% del valor principal, con adición a las sanciones que se generen de intereses y multa, estos recargos serán compatibles, cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso al tiempo de la presentación de la declaración y liquidación extemporánea, que seguirá subiendo por los días, meses o fracción de mes que igual será tomado como completo, hasta que caduque con el pago del título emitido.

Los procedimientos tributarios: en las declaraciones extemporáneas y complementarias deberán incrementar el recargo contenido en el segundo inciso del Artículo 90 del Código Tributario , ya que debe tenerse en cuenta que la finalidad con que se establecen los recargos es favorecer al SRI, con el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes hacia el Estado a pesar de que por los temores de encontrarse con más inconvenientes en el transcurso de dicho sumario, el contribuyente cumple con esta acción que tiende a regularizar su situación tributaria con la finalidad de que el acreedor, la Administración tributaria, lo ponga en lista blanca de las obligaciones con el Estado, que hoy en día es muy necesario ya que sea para formar parte de la burocracia o para ser proveedor del estado esto es una exigencia que los contribuyentes deben cumplir.

En el caso de Ecuador es innegable la necesidad de mejorar en los niveles de infraestructura, capacitación, estabilidad política, seguridad y ejercicio eficiente en la impartición de la justicia y combate a la corrupción, etc., pero eso implica un esfuerzo de años o décadas.

Por Lo referido en líneas anteriores es muy importante conocer lo que manifiesta el Código Tributario sobre estas temáticas.

Principios Tributarios

El Art. 5 del Código Tributario concluye que el régimen tributario se presidirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad; por lo descrito, detallo en forma sucinta cada uno de ellos.

*** Principio de Legalidad.-** "Nullum tributum sine lege", significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.

*** Principio de Generalidad.-** Significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del

crédito fiscal. La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos por lo que nadie puede estar exento de esta obligación, por ende, es aplicable universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.

*** Principio de Igualdad.-** La uniformidad se traduce en una igualdad frente a la ley tributaria, todos los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria, lo que se traduce que ante la Ley todos somos iguales, sin distinción o discriminación alguna.

*** Principio de Proporcionalidad.-** Emana del principio teórico denominado justicia en la imposición, en este precepto se establece que los organismos fiscales tiene derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tiene obligación de pagarlas, a condición de que estas tengan el carácter de proporcionales y equitativas; siendo éste el objetivo, el presente principio es un instrumento de política económica general que sirve para determinar la capacidad económica del contribuyente.

*** Principio de Irretroactividad.-** El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la Ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a las personas tener confianza en la ley vigente, y

conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.

*** Principio de no Confiscación.-** Este principio nos habla que las contribuciones que el Estado impone no pueden ser confiscatorias, pues las cargas tributarias se deben imponer dentro de un límite racional que no afecta o disminuya el patrimonio del contribuyente, en consideración se concluye que en nuestro país en materia tributaria se prohíbe todo tipo de confiscación, esto con la finalidad de brindar seguridad por parte del sujeto activo a la propiedad privada del contribuyente.

*** Principio de Impugnación.-** Este principio es muy importante, trascendental y substancial ya que todos los individuos inmersos en el régimen tributario tienen la potestad y el derecho de impugnar aquellos actos o resoluciones que afecten sus intereses; ya sea por vía administrativa al (SRI) o por vía judicial ante el Tribunal Distrital Fiscal.

Obligación Tributaria

> El Art.15 del Código Tributario expresa que: “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".[29]

La obligación tributaria la tenemos todas las personas que de una u otra forma realizamos actividad comercial y profesional, los ingresos percibidos causan un impuesto, que debe ser pagado a la Administración tributaria, que es el ente recaudador, con la finalidad de designación de fondos para las obras prioritarias necesarias para el desenvolvimiento de los grupos sociales, dentro del territorio ecuatoriano.

Elementos Constitutivos de la Obligación

Los elementos indispensables para que exista una obligación tributaria son los siguientes:

> **La Ley.-** El Art. 11 del Código Tributario "Suscribe que las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación"[30].

Toda ley tributaria, reglamentos, circulares serán de manera general y circularan en todo el territorio ecuatoriano, mismos que debemos acatar desde su circulación, salvo que especifiquen fecha después de su publicación, pero

[29]Código Tributario, TITULO II, CAPITULO I, Art. 15, pág. 4. Año 2010
[30] Código Tributario, TITULO II, CAPITULO I, Art. 15, pág. 2. Año 2010

en general se debe acatar inmediatamente.

> El Art. 6 del Código Civil Ecuatoriano manifiesta que "La ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces. Por lo tanto, la ley es la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, por lo que dicho elemento es exclusivo del Estado, en consecuencia no hay tributo sin ley"[31].

Las leyes tienen su vigencia como todos sabemos a partir de su publicación en el registro oficial, y se deberá hacer conocer a todos desde esa fecha, con la finalidad de ser acatada desde entonces, la ley sirve a todo ciudadano para cumplirla ya que esta tiene la facultad de establecer, modificarse, o extinguir tributos para el estado, no olvidemos que sin ley no existe un tributo.

> **Hecho Generador.-** Dentro del Art. 16 del Código Tributario "expresa que se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.
>
> En caso específico el Art. 61 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno nos "habla del hecho generador en el **IVA,** se causa en el momento que se realiza el acto o se celebra el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta"[32].

Para la existencia de tributos se debe configurar un hecho, que es el intercambio de un bien o servicio por el pago económico ante lo recibido o

[31] Código Civil TITULO PRELIMINAR, Parágrafo Nro. 1 De la ley , Art. 6 pág. año 2011
[32] Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, TITULO II, Capítulo III, Art. 68 pág. 42 año 2010

transferido, por lo expresado al hecho generador se entiende al presupuesto del hecho, como la hipótesis legal que es el fundamento o soporte constitutivo de la obligación cuya obtención o ejecución está unida a su nacimiento, por lo tanto instituye el nacimiento de una actividad económica.

4.3 MARCO JURIDICO.-

En la actualidad la vulnerabilidad y constante cambio en este caso Tributarias y Fiscales, que existe en las leyes de nuestro país ha provocado una inseguridad procesal jurídica respecto de todos los actos administrativos que se sigue a los contribuyentes por parte de la Administración Tributaria.

Los contribuyentes tienen muchos vacíos respecto a las obligaciones que se atribuyen al obtener un RUC, ya que este documento genera obligaciones, y deberes formales que se deben realizar de acuerdo a una calendarización dependiendo del noveno digito de la cedula, es así que cada contribuyente, sujeto pasivo debe estar al día con sus obligaciones y además estar presto a facilitar la información escrita que contenga en sus libros contables, o registros de ingresos y egresos diarios cuando la Administración lo pidieran, con la finalidad de corroborar lo que ellos ya sospechan de tal o cual contribuyente.

Esto es falencias, omisos, tachones, enmendaduras o remiendos en las declaraciones periódicas, mensuales semestrales o anuales.

4.3.1.-La Constitución de la República del Ecuador

La Constitución de la República del Ecuador es la ley principal de donde se debe confirmar cada artículo en cuanto a la protección del estado a las

personas en la administración de justicia y en respeto a los derechos que a cada uno nos asiste.

> **"Art. 1**.- El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, pluricultural y laico. Se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada"[33].
>
> **Art. 10**.-Las persona, comunidades, pueblos, nacionalidades y colectivos son titulares de los derechos garantizados en la constitución y en los instrumentos internacionales, la naturaleza será sujeto de aquellos derechos que le reconozca la Constitución"[34]
>
> **Así mismo en su numeral 3**.-Los derechos y garantías establecidos en la constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de directa e inmediata aplicación por y ante cualquier servidor o servidora público, administrativo o judicial, de oficio o a petición de parte"[35].

Para el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la constitución o la ley

> "**Así mismo en su numeral 4**.-Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales"[36].

La norma suprema y de mayor jerarquía es y será la Constitución que debe respetar y hacer respetar los derechos para todos y cada uno de los ciudadanos, sin ninguna restricción.

> **"Así mismo en su numeral 9**.-El más alto deber del estado consiste en

[33] REPUBLICA DEL ECUADOR CONSTITUCION 2008, TITULO I, Capítulo primero, Art. 1 -10 , pág. 17
[34] Ibídem
[35] Ibídem
[36] Ibídem

respetar hacer respetar los derechos garantizados en la constitución”[37]

La obtención de recursos a través de recaudaciones a las personas tiene sus orígenes desde hace muchísimo tiempo atrás, las civilizaciones antiguas practicaban la modalidad del trueque, ya que se distinguía claramente la necesidad como la importancia de tributar, con la finalidad de establecer beneficios para el pueblo o comunidad.

El art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador en lo que respecto al debido proceso, en sus literales que de forma directa intervienen en el cumplimiento de los derechos de justicia que tiene la persona específicamente a lo que es el cumplimiento de las diligencias correctas y realizadas de una manera promovidas en cumplimiento de la justicia en las investigaciones realizadas en cualquier tipo de delito.

El respeto del Estado de Derecho a este principio constitucional que, además, constituye una de las bases del respeto de la seguridad jurídica que las constituciones actuales, y entre ellas la del Ecuador, han consolidado como la tipicidad, el Artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, el numeral 1, 3, 5, 6 y 7, literal l) dice:

Art. 76.-“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurara el derecho al debido

[37]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, año, 2008, TITULO I, Capítulo I, Art. 10, Nral.9, pág. 18.

proceso que incluirá las siguientes garantías básicas”[38]

De acuerdo a la constitución debemos iniciar un proceso en las instancias correspondientes y seguir los pasos que se debe tanto por parte del sujeto pasivo como el sujetos activo en la manifestación de una demanda en la que se explica lo sucedido y por medio de las pruebas de descargo se absuelva o sentencia en forma justa independientemente de a quien se favorezca en aplicación de la ley.

“En el numeral 1.-Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes”[39].

Estas normas del ordenamiento interno deben guardar concordancia con las de rango constitucional; como tal, debe constituirse en una reforma jurídica declarada por la autoridad competente y para esto, previamente, debe declararse su inconstitucionalidad para el Código Tributario; de lo contrario, ese acto que dobla una sanción, merecerá simplemente el cuestionamiento social continuando como ley de la República, cual es el caso del recargo tributario.

“En su numeral 3.-Nadie podrá ser juzgado más de una vez por un acto u omisión que al momento de cometerse, no este tipificado en la ley como infracción administrativa o de otra naturaleza ni se le aplicara una sanción no prevista por la constitución o la ley. Solo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento”[40].

---

[38]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, Capítulo VIII, Art.76, pág. 48
[39] Ibídem
[40] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, Capítulo VIII, Art. 76, Nral. 5 pág.48

Si en una ocasión sea por cualquier razón en la que los sujetos pasivos estemos infringiendo la ley, o tratando de engañar en este caso a la administración tributaria, mediante nuestra declaración, exposición de documentos que nos soliciten, o tratar de tergiversar la verdad, se nos juzgara una sola vez, en caso de las declaraciones si realizamos una declaración en las fechas establecidas y periodos indicados se evitaría que se nos sancione doblemente en este caso se imponga un porcentaje llamado resarcitorio por la Administración, ya que si un contribuyente declara los valores correctos ya paga una vez, y no tendría por qué volverlo hacer cuando la Administración determine que lo debe hacer, más aun cuando el tiempo exigible ya paso.

> **"En el numeral 6.-** La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza"[41]

Nuestra constitución establece una proporcionalidad en las sanciones que se aplique a toda persona en las infracciones cometidas sea de la naturaleza que fueren, no se debe ir sobre lo que ya está determinado a favor de los derechos colectivos.

Con esta norma constitucional, el recargo tributario debería considerarse inaplicable por su contenido cuantitativo, siendo en caso de que se aplica la

[41]Ibíden

multa e intereses de menor cuantía, es otra norma violentada ya que la Administración lo que hace es regirse por tablas de interés designadas por el Banco Central y es aplicada sin más ni más y en el tiempo que la Administración determina la obligación, en caso de no cancelarse el valor este seguirá subiendo hasta que caduque la responsabilidad en este caso del sujeto pasivo.

> "**Así mismo en su literal l**.-Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes del hecho, los actos administrativos o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos los servidores y servidoras serán sancionadas[42]".

Todo hecho o acto en la que la Administración resuelva debe estar motivada además de enunciar las normas y principios jurídicos en las que se basa para dicha resolución, caso contrario se nulitara el acto en el que se solicite sea, dar información por el sujeto pasivo, realizar una nueva declaración o cancelar valor o multa a la Administración ya que no cumpliría con el literal l) y así se sumaría otra violación a un principio constitucional.

4.3.2.- La Declaratoria Universal de los Derechos Humanos

La Declaratoria Universal de los derechos humanos, es una declaratoria adoptada por la Asamblea general de la Naciones Unidas en resolución 217ª, del 10 de diciembre de 1948 en Paris, que recoge los derechos humanos considerados básicos, esta se crea como ideal común para toda la población, para que a través de las personas se busque difundir los derechos y libertades a toda la colectividad, asegurando medidas colectivas para todos los individuos

[42]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, Capítulo VIII, Art. 76, Literal, L pág.49

de un territorio.

De esta manera la declaratoria de los derechos humanos busca asegurar las garantías específicas de las personas en cuanto a lo que respecta la seguridad jurídica del individuo.

> Art. 7.- "Todos son iguales ante la ley y tienen, sin distinción, derecho a igual protección de la ley. Todos tienen derecho a igual protección contra toda discriminación que infrinja esta Declaración y contra toda provocación a tal discriminación"[43].

Todas las personas son iguales ante la ley y por ende tienen derechos a la protección jurídica sin ningún tipo de falencias en cuanto a su administración, es así que todos deben ser tratados con igualdad, equidad, eficacia y eficiencia en todos los actos que se presente a cualquier contribuyente ante los procuradores de Justicia a los Jueces de lo Contencioso Administrativo, en este caso de estudio.

> Art. 8.-"Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley"[44].

Este artículo ampara a toda persona acusada de un delito sea cual fuere su

[43] Declaratoria Universal de los Derechos Humanos. Art. 7,Paris 1948
[44]Declaratoria Universal de los Derechos Humanos. Art. 7,Paris 1948

naturaleza, ya que tiene el derecho de que no sean violentadas ninguna norma que garantice su bienestar tanto en sentido físico, moral, intelectual y en el caso de estudio económico.

4.3.3.-Servicio de Rentas Internas

En el Ecuador en el año de 1997 se creó una Institución que ayuda a la recaudación de los impuestos cuyo nombre es SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, sus siglas son SRI y esta es una entidad técnica autónoma con personería jurídica de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción Nacional con sede en Quito. Creada según la ley 41 y publicada en el Registro Oficial 206 del 2 de diciembre de 1997.

Los ingresos recaudados por esta entidad son parte del Presupuesto General del Estado, su máxima autoridad es nombrada por el presidente de la República y es un órgano encargado de:

- La ejecución de la política tributaria aprobada por el Presidente de la República:
- La determinación recaudadora, recaudación y control de los tributos;
- La preparación de estudios de reforma a la legislación tributaria;
- El conocimiento y resolución de las peticiones, reclamos, recursos y absolución de consultas.

> Art. 300.- "El Régimen Tributario se regirá por los principios de Generalidad, Progresidad, Eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, Equidad, Transparencia y suficiencia Recaudatoria, se priorizara los impuestos directos y progresivos.
> La política tributaria promoverá la redistribución y estimulara el empleo la producción de bienes y servicios, y conductas psicológicas, sociales y económicas responsables"[45]

La Administración Tributaria se regirá por los principios que constan en la Constitución, en el caso en particular que estamos tratando se aplica el principio de la progresidad, irretroactividad y la equidad, en la aplicación de sus sanciones como de los cobros a realizarse, sean estos por mora multa o impuesto generado.

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

Debe 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.

[45] CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Capítulo IV, sección quinta Régimen Tributario, pág. 141

Ser una Institución que goza de confianza y reconocimiento social por hacerle bien al país por nuestra transparencia, modernidad, cercanía y respeto a los derechos de los ciudadanos y contribuyentes, ya porque se cuenta con funcionarios competentes comprometidos y motivados, además de cumplir a cabalidad la gestión tributaria, disminuyendo significativamente la evasión, elusión y fraude fiscal.

El Servicio de Rentas Internas, tiene cobertura a nivel nacional con oficinas en todas las provincias del país. Si desea acceder al listado completo de las agencias de atención al público haga clic en enlace de Agencias del SRI. El sistema de corrección monetaria dejó de tener vigencia en el Ecuador desde el año 2.000, en que el país adoptó el dólar norteamericano como su moneda oficial, teniendo en consecuencia todas las transacciones y registros contables que ser denominados US dólares.

4.3.4.- Sujetos De La Relación Tributaria

El sujeto activo es el ente acreedor del tributo se lo identifica así por ser una de las partes de la relación jurídica que en los términos fijados en la ley, posee el derecho del crédito y como tal está dotada de una serie de facultades y poderes que hace posible su existencia, ya que es quien regula el cumplimiento de la relación atribuida entre las partes que se relacionan directamente con a la Administración.

El sujeto pasivo es la persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable destinario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo se por título propio o por disposición expresa de la ley que hace cumplir las obligaciones de ambas partes.

Los sujetos pasivos como ya lo indique somos quienes pagamos por un bien, servicio, transferencia de bienes sea que los adquiramos por necesidad, prioridad o lujo.

4.3.5.- Ámbito de aplicación del recargo

4.3.5.1.-Por el sujeto

Al haberse incluido el recargo en el Código Tributario, el mismo es aplicable en las determinaciones efectuadas para la recaudación de tributos nacionales internos administrados en el Ecuador por el Servicio de Rentas Internas y todas las instituciones públicas que cobran, por la prestación de servicios, "tasas"; en tributos al comercio exterior por la Corporación Aduanera Ecuatoriana; en tributos municipales por los Municipios; en tributos provinciales por los Gobiernos de la Provincia y también a las Administraciones Tributarias de Excepción (Art. 66 C.T.) en donde tenemos por ejemplo a la Dirección del Parque Nacional Galápagos como sujeto activo por el "tributo al ingreso de

turistas al Parque Nacional Galápagos". Art. 17 de la Ley Especial para la Provincia de Galápagos.

4.3.5.2.- Por su objeto

Al haberse incluido el recargo en el Código Tributario aplica a los tributos; categoría que comprende a: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales de Mejoras. Así en el articulado del Código Tributario dice:

> "Art. 1.- Ámbito de aplicación.- Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activo 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.
> Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora".[46]

Con lo cual se observa que el ámbito de aplicación no se limita a los impuestos, solamente, sino también a tasas y contribuciones especiales o de mejora, que de igual forma todos van a la cuenta del Ministerio de Finanzas que es el organismo encargado de la repartición equitativa de los ingresos, previa presentación del presupuesto por parte de las instituciones públicas, para el siguiente año hasta el día 15 de diciembre del año anterior.

[46] Dr. Javier Bustos Universidad San Francisco de Quito

4.3.5.3.- Hecho generador del recargo

Recordemos que la figura del recargo se agregó como segundo inciso del artículo 90 del Código Tributario que trata de la "Determinación por el sujeto activo".

Bajo esta premisa la condición esencial para que aplique el recargo es que el tributo (impuesto, tasa, recargo o contribución especial) haya sido determinado por el sujeto activo.

La determinación, que consta en el artículo 68 del Código Tributario, como una de las facultades de la Administración que refiere a:

> **Art. 68.-** "Acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo"[47].

Esta es una primera etapa de la determinación, es decir, cuando por disposición legal le corresponde al sujeto activo determinar el impuesto que debe pagar el contribuyente, correspondiendo al ente público o recaudador, establecer la existencia de hecho generador, sujeto obligado al pago, la base imponible sobre la que aplica la tarifa y el valor a pagar.

Y una segunda etapa en la que la determinación primigenia es realizada por el

[47]Código Tributario Libro I, TITULO III Capitulo II Atribuciones y Deberes Art. 68, año 2010

sujeto pasivo a través de la correspondiente declaración, la cual goza de las características de definitiva y vinculante, y sobre la cual el sujeto activo tiene facultad de revisar y realizar las comprobaciones que acrediten el pago del tributo en su justa medida.

Esta segunda forma de determinación del impuesto por el sujeto activo se encuentra expresamente prevista en el segundo inciso del artículo 68 del Código Tributario cuando indica:

> "El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación"[48]

Lo que es hasta cierto punto comprensible, es la existencia del recargo del 20% como un medio resarcitorio para la Administración, cuando ello obedece a acciones de verificación y comprobación que demandan una actividad y una disposición de recursos del Estado para llevar a cabo dicho control.

Lo que no se alcanza a comprender, y de lo que no hay antecedente en la legislación comparada, es la aplicación del recargo cuando por mandato de la Ley, es al sujeto activo a quien corresponde establecer el tributo. Y más que por ello el contribuyente deba liquidar un adicional del 20% por concepto de

[48] Ibídem

recargo.

Por ejemplo, Tenemos que algunas de las entidades públicas cobran por la utilización de servicios como son: el impuesto predial urbano, de acuerdo con la ley, son los Municipios quienes determinan el impuesto a pagar y la mora por el retraso en los mismos no más, es decir el Municipio actúa en ejercicio de su facultad y competencia.

De tal forma que una "Orden de Cobro" para la recaudación del Impuesto Predial por $100 dólares debería emitirse así:

Impuesto	$	100.00
Recargo 20%	$	20.00
Total a pagar	**$**	**120.00**

Como los tributos de determinación por el sujeto activo: impuesto predial urbano, impuesto adicional del 2 por mil por solares no edificados, Impuesto a los predios rurales, impuesto de alcabala, impuesto de plusvalía en la compraventa de inmuebles, impuesto a la propiedad de los vehículos, impuesto a los espectáculos públicos, impuesto al juego, impuesto adicional al cuerpo de bomberos.

En nuestro caso hablando de la Administración, en dar estricto cumplimiento al artículo 90 del Código Tributario por las circunstancias explicadas debería aplicar el recargo en otro sentido, este porcentaje del 20% cada día en controversia, ya que si analizamos en los casos de retraso está estipulado un valor que es 31.25 en las declaraciones sin valores para las personas naturales, o falta de una declaración y en contravenciones se aplica una sanción que va desde 30.00 hasta 1500.00 dependiendo de la gravedad de omisos, errores, o enmiendas por parte del contribuyente.

Lo que significaría que con la incorporación del recargo, en la práctica es que los tributos (impuestos, tasas recargos y contribuciones especiales), cuya determinación la realiza el sujeto activo se han incrementado su tarifa en porcentajes indeterminados, en una mayoría de los impuestos en las varias denominaciones cuya determinación corresponde al SRI. Quien es el sujeto activo y acreedor, en aplicación del segundo inciso del artículo 90 del Código Tributario.

4.3.6.-Procedimientos Administrativos Tributarios

El Servicio de Rentas internas es en este caso el sujeto activo que dentro de sus facultades están la Determinadora, Sancionatoria, Reglamentaria, Resolutiva, se encarga de la revisión de las declaraciones de impuestos como: de IVA, FUENTE, ANEXO, DECLARACIÓN PATRIMONIAL, ENTRE OTROS EL

COBRO POR TRASPASO DE VEHÍCULOS, HERENCIAS, DONACIONES etc. del sujeto pasivo sea en las modalidades de Mensual, Semestral y Anual, conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno, y de no hacerlo a tiempo en las fechas establecidas para el efecto se procederá a sancionar acorde a la contravención o delito cometido y tipificado en el Código Tributario Vigente.

Luego de la exanimación de la documentación presentada por el sujeto pasivo la administración es quien en el transcurso de la revisión y por información de terceros determina que el sujeto pasivo se encuentra con anomalías en su declaración dando como resultado la imposición de un RECARGO del 20 % como lo cita el segundo inciso del Art. 90 del Código Tributario, dando lugar a la Administración a determinar e imponer la sanción correspondiente.

Los procesos tributarios están expresamente señalados en los libros segundo y tercero del Código Tributario en los que se nos indica que hay dos clases de procedimientos tributarios que son:

Procedimiento Administrativo Tributario.- está regido por el principio de oficiosidad que consiste en que corresponde a la autoridad la carga del impulso del procedimiento a través de todos sus pasos. Todo procedimiento empieza por la presentación de ratificaciones, avisos, a que obligan a diversas leyes fiscales. Cumplimiento de la obligación sustantiva con la determinación y el

pago del tributo, ya que la determinación sea a cargo del contribuyente, por la autoridad, por formulación de alguna instancia en particular o bien por el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Procedimiento determinativo.-Este procedimiento consiste en el acto o conjunto de actos que tiene que desplegar la administración tributaria para la constatación y valoración de la deuda tributaria, que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza esta. En sí es la realización de varios actos que son actos de la administración y pueden constituir actos de sencilla ejecución o de variada ejecución, para lo cual se precisa una serie de conocimientos.

Procedimiento administrativo de ejecución.-La actividad más importante de la Administración Tributaria es la recaudación de impuestos que se cumple una vez que la obligación se halla determinada y liquidada por la autoridad competente; por lo expuesto el procedimiento de ejecución debe proceder por medio de la emisión de un título de crédito u orden de cobro, siendo la base para la administración, ejercer el poder coercitivo que la ley le otorga para proceder a ejecutar los Actos necesarios a fin de obtener el cobro de estos créditos, actuaciones fijadas en las leyes respectivas. La coactiva es el procedimiento de apremio que tiene por objeto el pago del crédito y en caso contrario el embargo y remate de los bienes del contribuyente o responsable para con su producto liquidar el pago de la deuda tributaria, la que comprende el

valor de los tributos, intereses, multas, y costas a que hubiese lugar.

Es así que el departamento de Gestión, Auditoria, Reclamos y Cobranzas son los encargados de la revisión, notificación preventiva, para finalmente hacer llegar la notificación de sanción y pago con la finalidad de dar por terminada la responsabilidad que nace del sujeto pasivo con la administración.

La renta en sentido común, la renta se considera como el valor que perciben las personas, sociedades o gobiernos en un periodo de tiempo, derivados de trabajo individual o la propiedad de los factores de producción. Desde el punto de vista económico la Renta está estrechamente vinculada la producción y a la creación de riqueza en forma de bienes y servicios que son cuantificables monetariamente.

4.3.7.-Determinación Del Recargo Del 20%

> Art. 87.-"La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a establecer la existencia del hecho generador de la base imponible y la cuantía de un tributo.
> Art. 88.- La determinación de la obligación tributaria se efectuara por cualquiera de los siguientes sistemas.
> 1. Por declaración del sujeto pasivo;
> 2. Por actuación de la Administración; o,
> 3. De modo Mixto.
>
> Art. 89.-La determinación por el sujeto pasivo se determinara mediante la correspondiente presentación que se presentara en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador respectivo. La declaración así efectuada,

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

Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

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

Art. 100.- Difusión y destino de los recursos.- El Gobierno Nacional informará anualmente sobre los montos de los ingresos tributarios recaudados y el destino de éstos.

Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables.

Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;

3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;

4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;

6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella

7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la

legalidad y validez de las resoluciones que se controviertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes.

8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé.

9. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior.

10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,

11. Los demás que la ley establezca.

Los funcionarios o empleados de la administración tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones escritas de la administración, será sancionada con multa de treinta dólares de los Estados Unidos de América (30 USD) a mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (1.500 USD). En caso de reincidencia, serán sancionados con la destitución del cargo por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar. La sanción administrativa podrá ser apelada de conformidad con la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público”[49]

En este sentido el recargo tributario es el aumento producido sobre un tributo mediante la aplicación de un porcentaje adicional a su base o a su cuota. Este tipo de recargos pueden establecerse a favor de un ente Público distinto del sujeto activo recaudador de tributos tomado como parámetro para su fijación, los porcentajes de intereses por el Banco del Estado, en este caso supondrán una "nueva carga" (un nuevo tributo) a favor de la Administración un incremento del tributo ya pagado.

[49]Código Tributario, Capítulo II-III, Art. 87-103 pág.16-20, año 2010

Los recargos tributarios en sentido propio, de naturaleza tributaria, tienen como finalidad contribuir al sostenimiento de los gastos públicos como el resto de tributos, por lo que algunas personas los denominan como los recargos contributivos, la Ley de Régimen Tributario se refiere a ellos como recargos exigibles legalmente sobre las bases o cuotas, que debe pagar un contribuyente sean estos por, mora o sean ordenados por la Administración.

Recargos moratorios, se da o es aplicado por todos los sujetos activos, se da por un retraso en el pago del tributo, tasa, cuota o contribución, tras el inicio del periodo ejecutivo y la notificación por la falta de pago o por la sanción impuesta, los recargos por lo general cumplen su objetivo sancionador, por el incumplimiento de la obligación de un contribuyente.

Existe un recargo en el ordenamiento tributario que tiene un cierto componente sancionador, y que nace de la presentación extemporánea y espontánea de declaraciones de los sujetos pasivos.

Los recargos tributarios son aquellas cantidades que debemos pagar adicionales al tributo que no hemos pagado cuando no se realiza el pago a tiempo. Estos recargos siempre se incrementan en la deuda tributaria, la cantidad que debemos pagar en determinado tiempo pero ya con recargos.

En nuestra legislación en el caso en referencia analizado recargo es todo lo que se incorpora como una nueva suma económica adicional al tributo y distinta de los intereses y la multa, consiste en el aumento de la obligación tributaria como consecuencia de la aplicación de un porcentaje sobre la obligación, de carácter de accesorio ya que el mismo aplica en la medida que existe una obligación determinada por el sujeto activo.

Para mi criterio el recargo es una sanción, en razón de que el mismo aplica cuando el sujeto pasivo ha omitido en todo o en parte haber declarado y pagado la obligación tributaria debida y por una actuación que determina la Administración Tributaria sancionando con el valor que debiendo declararse y pagarse al Fisco no se lo ha hecho, y cuando el sujeto pasivo lo vaya a cancelar, deberá hacerlo incluyendo el adicional que es el 20 %, lo hará con la aplicación además de la mora y la multa en vigencia, si consideramos los intereses moratorios del 1,5 la tasa activa fijada por el Banco del Central.

De tal forma que si tomamos la tarifa original del IVA del 12% con la aplicación del recargo, la tarifa efectiva real más el 20% será del 32% y en el Impuesto a la Renta de sociedades con una tarifa original del 25% por efecto del recargo la tarifa efectiva pasa a ser del 45%.

En la Practica: una persona gana en el año 24.000,00 menos los gastos deducibles (vivienda, alimento, salud, educación, vestimenta) 8.000,00 el saldo

seria de 16.000,00, menos las retenciones del año 1.920,00 entraría en la tabla en la línea (3) que calculado por el porcentaje del 10% se obtendrá el valor a pagar de 273,00 a la Administración Tributaria

En otro punto la misma persona gana en el año 24.000,00 menos los gastos deducibles (vivienda, alimento, salud, educación, vestimenta) 12.000,00 el saldo seria de 12.000,00, menos las retenciones del año 1.920,00 entraría en la tabla en la línea (2) que calculado por el porcentaje del 5% se obtendrá el valor a pagar de 58,00 a la Administración Tributaria, quiere decir que el contribuyente elevo sus gastos con el fin de pagar menos o no pagar sucederá que la administración le determinara la obligación y le recargara el 20% más interés a la fecha de la notificación de pago, esta persona terminara pagando los mismos 273.00 más el 20% 54.60 suponiendo que el pago debió realizarlo en el 2011 estamos con once meses pasados aplicando el porcentaje moratorio del 1.5 % será 45.04 más la aplicación del 3% de multa nos da 8.19 quedando un valor a pagar de 380.83 a noviembre de 2011, subiendo más al momento que se decida pagar el sujeto pasivo.

La primera inquietud que se me viene a la mente en esta parte es justamente determinar si no existe una violación a la Constitución de la República del Ecuador; ya que es claro los porcentajes que se aplican en los cobros que realiza la Administración cuando es ella quien determina las falencias , omisos, errores o en otros casos la falta de declaración que es más perjudicial, ya que se

aplica directamente desde los 30 hasta los 1500 dólares a más de que no está exento de la declaración y las multas antes explicadas, de esta manera es evidente la doble sanción (multa y recargo) por un mismo acto.

Si se actúa con rapidez y en los menores tiempos de caducidad de la Administración, el pago será menor, pero si se espera el mayor tiempo esto es a los siete años todos los valores cambiarían, y sí que nace una violación a los derechos del contribuyente, ya que se supone que la ley no es retroactiva, pero sin embargo tendría que hacer la cancelación porque ya consta en el sistema la declaración, y por ende la deuda.

Pero algo que además debe cumplir es no violentar o ir por sobre la Constitución, cuya misión es proteger la propiedad, tanto de las personas como las entidades públicas, mediante las decisiones de orden económico que garanticen la conservación de los derechos adquiridos y el desarrollo armónico además de equitativo de los diversos sectores.

Tomando en cuenta el sistema tributario ecuatoriano que siempre ha sido cambiante su accionar y bajo la imposición de normas que guarden equidad es redundante hablar de proporcionalidad en razón de que éste es un componente de la igualdad, cuyo derecho constitucional forma parte de la categoría de garantías consagradas en la Constitución de la República del Ecuador.

La ley Ecuatoriana, toma como fundamento para la imposición el concepto de la renta "ingreso" realizado, entendido este como excedente económico o incremento neto del patrimonio, para excluir a título de deducciones, los valores que constituyendo ingresos se destinan al consumo, ahorro personal y a los gastos que tienden a la conservación, mantenimiento y mejora de las fuentes de renta, para el caso de las actividades productivas. Bajo este concepto, la ley de régimen tributario interno considera como renta.

> “Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo del capital, o ambas fuentes, consistentes en dinero especies o servicios”[50]

La base imponible por tanto, está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios o extraordinarios grabables, de los que se deducirán los costos y gastos imputables a los ingresos; en esta categoría se incluyen además a las sucesiones, indivisas. La liquidación del impuesto lo efectuara el contribuyente, aplicando la tabla progresiva de ingresos señalada en la ley, para el ejercicio económico del año en curso (2011).

> Art. 363.- "Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo

[50]Dr. PATINO LEDESMA, Rodrigo PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO Y RÉGIMEN TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO TOMO I pág. 108, publicado en 2009

pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso”[51]

En caso de que se determine una sanción de facto denominada formalmente como recargo; por su forma de aplicación estaría violando los derechos constitucionales:

- Presunción de inocencia de toda persona.
- Prohibición de ser juzgado o sancionado por un acto u omisión (pago extemporáneo previa verificación del sujeto activo), que a la declaración de la obligación no estaba tipificada como infracción penal ni administrativa.
- En caso de conflicto de leyes de la que estaba vigente al cometimiento de la infracción o contravención (no tipificada) en la que no existía el recargo del 20% frente a la vigente que incorpora la figura del recargo debe aplicarse la menos rigurosa en el sentido más favorable a la persona infractora.

El señor Asambleísta como presidente de la Comisión, tiene que respetar la norma de la Ley Suprema y no puede aprobar leyes que desconozcan este derecho o priven de él injustamente a sus titulares.

A la Administración Tributaria le corresponde sancionar, por la naturaleza y autonomía concerniente a los órdenes administrativo, financiero y operativo. Su

[51]CÓDIGO TRIBUTARIO, LIBRO III TITULO III CAPÍTULO III, Art. 363 pág. 80, año 2010

gestión, es entre otra dar cumpliendo con sus principios que es determinar la obligación, recaudar los pagos que deben efectuar el sujeto pasivo y sancionar a falta del cumplimientos de las obligaciones, además de resolver actos presentados ante la administración.

Nuestra vigente Constitución de la República propugna que nuestro Estado es constitucional de derechos, en el que gobierna el principio de jerarquía normativa, en consecuencia, las normas constitucionales prevalecen sobre cualquier otra norma jurídica o acto de poder público.

Ante lo manifestado, la actuación administrativa, el poder legislativo y judicial están obligados a respetar y hacer cumplir las normas de rango constitucional. No solamente que los actos de administración y las sentencias que emiten jueces y Tribunales pese a que se encuentren motivadas o fundamentadas en leyes vigentes, es preciso que todas las leyes estén sometidas o ajustadas a la Norma Fundamental, no hacer normas incoherentes a la misma; así como no es suficiente que el ejercicio del poder legislativo cumpla con el procedimiento previsto en la Constitución para la aprobación de las leyes.

Los jueces y tribunales en el ejercicio de su potestad administradora de justicia y responsables del cumplimiento del derecho, no deben desatender su función de aplicadores e interpretadores de la Constitución de la República, labor que debe

ser ejecutada velando la vigencia de los derechos y garantías en ella contenidos, tanto en materia de interpretación y control constitucional ya que es el máximo órgano con el poder de decidir sobre la asequibilidad de las leyes, así como también lo habilita para realizar una permanente labor creativa al amparo de la facultad de interpretar la Carta Constitucional y hacer posible la voluntad del constituyente.

La Asamblea con su Comisión Del Régimen Económico Y Tributario y su regulación y control, integrada por Betty Amores, Viviana Bonilla, Irina Cabezas, Juan Carlos Cassinelli, Vanessa Fajardo, Ramón Vicente Cedeño, Sylvia Kon, Patricio Quevedo, Luis Noboa, Nicolás Lapentti, y Francisco Velasco Andrade (presidente de la comisión) con poderes legislativos considero que crearon un obstáculo al pleno goce del derecho que consiste en el libre acceso a la justicia.

Si traemos a la práctica dicha limitación que tendrá un contribuyente si no cancela la tasa del 10% del valor de la cuantía para acceder a la justicia, siendo extralimitada y arbitraria la actividad administrativa exenta de control jurisdiccional.

Pero las consecuencias que se generan por la aplicación del artículo 7 de la Ley para la Equidad Tributaria, en especial para los sujetos de menor capacidad económica, los que no tienen acceso a ninguno de los medios posibles de afianzamiento contemplados en el artículo 248 del Código Orgánico Tributario, y

más aun con la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

En otro punto pese a que el país ha conseguido no solo una mayor sino una mejor recaudación, con este pensamiento del Asambleísta "quien más gana más paga"[52] a través de la recaudación justa de impuestos progresivos y directos, no debemos olvidar que no dejara de ser un valor que no estaba previsto en nuestro presupuesto personal y que se nos incrementan los gastos pero los ingresos no.

La recaudación de tributos, es una herramienta fundamental para superar la pobreza a través de la redistribución de la riqueza, mediante cobro de impuestos, para reducir las desigualdades económicas y sociales, con varias imposiciones de impuestos, de tasas y contribuciones o recargos camuflados, que no van más allá de obtener ingresos del pueblo sin importarles la forma, sino solamente que llegue hasta las dependencias del Ministerio de Finanzas con la finalidad de aplicarlas en las posibles obras que servirán al pueblo en un determinado momento.

Pero pienso que no se debe utilizar más trampas tributarias de las empresas ni de los contribuyentes, más bien se debería pensar en otra forma de obtener los recursos sin necesidad de disfrazarlo con los términos que confunden y asustan

[52] Dr. Paco Velasco Asambleísta de País

de alguna manera al contribuyente, con tanto dinero que le ingresa al país se debe aplicar técnicas de cobro directo, llegando a la optimización de los sistemas administrativos de gestión y control.

4.3.1.-LEGISLACIÓN COMPARADA

ARGENTINA

4.3.1.1.- De Los Órganos De La Administración Fiscal

"ARTICULO 10° Código Tributario Argentino.- Todas las funciones referentes a la determinación, fiscalización y devolución de los tributos establecidos por este Código, u otras Leyes Fiscales y la aplicación de sanciones por las infracciones a sus disposiciones corresponderán a la Dirección General de Ingresos Provinciales, Artículo 91° y 92° Decreto N° 140 de fecha 2 de Febrero de 1996.-

La Dirección General de Ingresos Provinciales, llamada en adelante La Dirección, tendrá a su cargo la recaudación de todos los gravámenes, excepto aquellos atribuidos especialmente a otras reparticiones.-

Sin perjuicio de lo establecido precedentemente, la Dirección tiene los siguientes deberes y atribuciones específicas:

1) Formar y actualizar los catastros, registros y padrones correspondientes a los distintos conceptos de los recursos tributarios.-
2) Efectuar la fiscalización, verificación, determinación, recaudación, contabilización y ejecución fiscal de los tributos legislados en este Código y Leyes Fiscales Especiales.-
3) Aplicar las sanciones, como asimismo los intereses punitorios y moratorios dispuestos por este Código o Leyes Fiscales Especiales.-
4) Disponer la compensación entre débitos y créditos tributarios de un mismo contribuyente.-
5) Acreditar, de oficio, los saldos que resulten a favor de los contribuyentes por pagos indebidos, excesivos o erróneos, y declarar la prescripción de los créditos fiscales a petición de parte interesada.-
6) Disponer, por acción de repetición de los contribuyentes, la devolución de los impuestos pagados indebidamente.-
7) Modificar las determinaciones tributarias cuando se advierta error; omisión o cualquier maquinación fraudulenta en la exhibición o consideración de los

antecedentes tomados como base de aquella.-

8) Dictar normas interpretativas de las disposiciones contenidas en las leyes tributarias”[53]

En la legislación Argentina tenemos algo parecido a lo que es el Servicio de Rentas Internas del Ecuador, si bien ambas tienen la facultad de recaudar gravámenes, excepto aquellos atribuidos especialmente a otras reparticiones, además de otra atribuciones específicas como la de formar y actualizar catastros, Efectuar la fiscalización, verificación, determinación, recaudación, contabilización y ejecución fiscal de los tributos legislados, así mismos aplicara sanciones, interese y mora.

A diferencia de nuestro país existen compensaciones entre débitos y créditos tributario, además de una acreditación al contribuyente por saldos que hubieran a su favor, en nuestro país debemos acercarnos al SRI dejar copias de documentos personales y libreta de ahorros para luego por medio del internet se solicite la devolución de valores que estén a favor nuestro.

Al contrario de nuestro país en Argentina se puede modificar las determinaciones y no hay un porcentaje de multa o mora por la realización de las declaraciones que efectué el contribuyente.

[53]Código Tributario Argentino 1996, Decreto de ley 4.040

> **ARTICULO** 16° Código Tributario Argentino.- Son contribuyentes de las obligaciones fiscales, las personas de existencia visible -capaces o incapaces-, las personas jurídicas, las sociedades, asociaciones, sucesiones indivisas y entidades con o sin personería jurídica, que realicen los actos u operaciones, o se hallen en las situaciones que este Código o Leyes Fiscales Especiales consideren como hechos imponibles"[54].

En Argentina al igual que Ecuador se encuentran divididos las personas en nuestro país que son tres, natural, jurídica y las comunidades, el contribuyente sea cual fuera su situación es uno solo y debe realizar su declaración virtualmente y cancelar en cualquier entidad bancaria, el código Argentino habla de personas capaces e incapaces sociedades o asociaciones entidades con o sin personería jurídica que realicen actos u operaciones comerciales.

> **ARTICULO 39° Código Tributario Argentino.- "**La falta de pago, total o parcial por parte de los contribuyentes y/o responsables en los términos establecidos en este Código, de los impuestos, tasas, contribuciones, cánones u otros tributos, hace surgir, sin necesidad de interpelación alguna, la obligación de abonar, juntamente con aquellos, un recargo diario que fijará la Función Ejecutiva por los días transcurridos entre el vencimiento de la obligación y el del efectivo pago. En los casos de agentes de retención o de recaudación, a los recargos establecidos para los contribuyentes se les adicionará un porcentaje diario que determinará la Función Ejecutiva. Para los recargos legislados en este artículo no será de aplicación lo dispuesto en el Artículo 90°, computándose los términos en días corridos. (Texto según Ley N° 5.549)"[55]

A diferencia de nuestro país el Servicio de Rentas Internas por la determinación es quien fija el valor de la mora, la multa y el recargo que debe pagar el

[54]Código Tributario Argentino 1996, Decreto de ley 4.040
[55]Ibídem

contribuyente por la falta de pago o pago parcial en sus declaraciones, es fijada de acuerdo a los porcentajes dados por el Banco del Estado. Mientras que en Argentina es la Función Ejecutiva quien lo hace de acuerdo a los días que transcurran para su caducidad, esto para los contribuyentes generales es otro trato para los agentes de retención.

> **ARTICULO 40° Código Tributario Argentino.- "**Las infracciones a los deberes formales establecidos en este Código, así como a las disposiciones administrativas de La Dirección, tendientes a requerir la cooperación de los contribuyentes, responsables o terceros, en la tarea de fiscalización y verificación de las obligaciones impositivas, de conformidad con el Artículo 25°, serán reprimidas con multas que se fijarán en la Ley Impositiva Anual, las que serán aplicadas de oficio por La Dirección"[56].

Sea por verificación, fiscalización, por parte de la Dirección, mientras que en nuestro país el Departamento de Gestión y Auditoria es quien analiza, revisa, verifica y sanciona al contribuyente dependiendo de la infracción que ha cometido se le hace conocer por medio de una notificación dándole días de plazo para el descargo de pruebas y poder librarse del pago caso contrario se aplicara a más de los valores reales que debe pagar, la mora la multa y el recargo del 20%.

> **ARTICULO 41° Código Tributario Argentino .-** Toda omisión, total o parcial, en el pago de los tributos, será sancionada con multa del

[56]Código Tributario Argentino 1996, Decreto de ley 4.040

CUARENTA POR CIENTO (40 %) de la obligación fiscal omitida, la que se aplicará de oficio, siempre que no corresponda la aplicación del Artículo 44°, y en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o de percepción que omitan actuar como tales"[57].

En Argentina el porcentaje aplicar es del 40% en una declaración omitida sea de forma total o parcial y será aplicada de oficio. En nuestro país luego del análisis verificación y constatación de la falencias de una declaración se notifica al contribuyente del valor que debe pagar indicándole antes en donde está el error no obstante de realizar la nueva declaración con los valores determinados por la Administración se aplicara los valores adicionales de mora, multa y el 20% de recargo por el omiso.

ARTICULO 42° Código Tributario Argentino.- "El procedimiento de las aplicaciones de las multas contempladas en los Artículos 40° y 41°, se iniciarán con una notificación emitida por La Dirección al infractor a quien se le acordará un plazo de QUINCE (15) días prorrogable por Resolución fundada por otro plazo igual y por única vez, para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho. Si dentro del plazo de QUINCE (15) días a partir de la notificación, el infractor se allanare voluntariamente a la multa y cumpliere con la obligación omitida, el importe de la multa se reducirá de pleno derecho a la mitad el mismo efecto se producirá si ambos requisitos se cumplimentaren desde el vencimiento general de la obligación hasta QUINCE (15) días posteriores a la notificación mencionada. En caso de no pagarse la multa o de no cumplirse la obligación fiscal deberá sustanciarse el sumario a que se refieren los Artículos 46° y 47°. (Incorporado por Ley N° 5.664 - B.O. N° 8.932 del 25/02/92)[58]"

[57] Código Tributario Argentino 1996, Decreto de ley 4.040
[58] Ibídem

A diferencia de nuestro país al momento de imponer una multa al contribuyente en Argentina existe un porcentaje de descuento por la aceptación voluntaria y pago por parte del contribuyente, En Ecuador se debe cancelar el valor total, lo más pronto posible ya que este ira subiendo según el número de días que se demore el contribuyente en hacer la cancelación.

> **ARTICULO 46° Código Tributario Argentino.-** La Dirección antes de aplicar la multa establecida en el Artículo 44°, dispondrá la instrucción de un sumario administrativo por resolución, en la que deberá constar claramente el acto u omisión que se atribuye al presunto infractor, a quien se le notificará de la misma, acordándose un plazo de DIEZ (10) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca y presente todas las pruebas que hagan a su derecho"[59]

La Dirección en Argentina antes de aplicar la multa al contribuyente le realiza un sumario administrativo por resolución para luego por medio de la notificación darle unos días de plazo para el descargo de las pruebas otorgándole un tiempo de 10 días. En nuestro país luego de una previa indagación a los movimientos del contribuyente con la aplicación de varias técnicas se procede a notificarlo con la resolución de la Administración dándole 8 días para la presentación de las pruebas, caso contrario no le quedara más al contribuyente que realizar la declaración con los valores que le da el SRI más las multas y la mora correspondiente.

[59]Código Tributario Argentino 1996, Decreto de ley 4.040

Termino esta comparación de la Legislación Argentina con la ecuatoriana con un texto del Dr. Marcos García

> “Otro efecto de este principio es que a igualdad de capacidad contributiva, debe realizarse similar tratamiento impositivo por parte del fisco. Siempre que se haga referencia a la "igualdad en igualdad de condiciones o situaciones", se refiere a condiciones o situaciones de capacidad contributiva; el parámetro para medir la igualdad de situaciones frente al impuesto es la capacidad contributiva" Sin embargo, esta premisa de "igualdad de trato a igualdad de capacidad contributiva" ha sido parcialmente mitigada en su efectividad, se entiende que todo impuesto debe responder a una capacidad contributiva”[60].

En su consideración el analista dice que todo impuesto tiene que responder a una capacidad contributiva, considero además que se debe aplicar en nuestro país en la determinación categorías de contribuyentes y puede hacerse por la medida de la capacidad económica de cada uno.

ESPAÑA

De acuerdo al problema planteado he creído conveniente hacer referencia al Sistema Tributario de España que tiene parte de similitud con nuestro país en su forma de recaudar, y manera de aplicar los ingresos en el bien común del pueblo, en obediencia a dos principios que igual se maneja en Ecuador.

[60]GARCÍA Etchegoyen, Marcos, Evolución Dogmática y Proyección en el Derecho argentino, Editorial Abaco, Buenos Aires 1998, Pag. 208

4.3.1.2.-Constitucion Española

Sistema tributario

Artículo 31 de la Constitución Española

> **1.** "Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
> 2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley"[61]

A diferencia que nuestro país la Constitución Española aplica dos principios en su sistema Tributario y aclara que nos son confiscatorios, que es el de igualdad y progresividad, El Ecuador aplica nueve principios, generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad, administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia, y suficiencia recaudatoria y como en nuestro país los recursos son asignados para el gasto público de forma equitativa.

4.3.1.3.-Autonomía financiera de las Comunidades Autónomas.

> **Artículo 156 Constitución Española**
> **1.** "Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles.
> 2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los

[61]Constitución Española.- Art. 31 pág. 9

Estatutos."[62]

En España existen Comunidades Autónomas de acuerdo a leyes y estatutos son las encargadas de ayudar al gobierno a la recaudación de los tributos e impuestos, en Ecuador el Servicio de Rentas Internas a nivel nacional es quien Recauda todos los pagos de los contribuyentes, sea cual fuera su naturaleza y giro de su negocio, sea como contribuyentes generales como con RISE.

4.3.1.4.-Recursos de las Comunidades Autónomas

Artículo 157 de la Constitución Española

1. "Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:
a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del estado, la Ley General Tributaria de España en el artículo 28 mantiene la figura del recargo aplicando el principio proporcionalidad; por el cual se establece"[63]

Los impuestos que ingresan a las Comunidades Autónomas son cedidas por el Gobierno en parte al igual que algunos recargos sobre los impuestos que genera el Estado, estas comunidades no pueden imponer recargos fuera de su jurisdicción, En nuestro país los recargos los aplica el SRI, y son exigibles en cualquier parte del Territorio Ecuatoriano.

4.3.3.- Aplicación de la norma tributaria española

Artículo 10 de la norma tributaria española

Ámbito temporal de las normas tributarias.

1. "Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas

[62]Constitución Española, Recursos de las Comunidades autónomas, Art. 157 pág. 39
[63]Ibídem

no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.
2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento, no obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado[64]".

En España toda norma tributaria entrara en vigor a los veinte días de su publicación si no se dispone otra cosa, serán aplicadas para tiempo indefinido, sino se hace constar un tiempo y sin periodos impositivos determinado, además de que las infracciones, sanciones y recargos serán retroactivos, En nuestro país es a partir de su publicación en el Registro Oficial, y no serán retroactivos a partir del 2007, gracias a la publicación de un fallo de triple reiteración en la aplicación del 20% por parte de la Administración, ya que antes de la misma si se aplicaba de la manera que más le convenía al sujeto Activo.

Artículo 26.- de la norma tributaria española

Interés de demora.
1. "El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos en la normativa tributaria. La exigencia del interés de demora tributario no requiere la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado.
2. El interés de demora se exigirá, entre otros, en los siguientes

[64]Ley Tributaria Española, TITULO I, Capitulo II, Sección II, Aplicación de las Normas Tributarias. pág. 5

supuestos: a) Cuando finalice el plazo establecido, b) Cuando se suspenda la ejecución del acto, c) Cuando se inicie el período ejecutivo, y d) Cuando el obligado tributario haya obtenido una devolución improcedente"[65]

Artículo 27.- de la norma tributaria española

"Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.
2. Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa dentro de los 6 ó 12 meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación e ingreso, el recargo será del cinco, 5, 10, o el 15%, respectivamente. Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 20 % y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea[66]".

A diferencia de nuestro país el cálculo del valor del recargo se lo realiza por los valores que resulten de la declaración extemporánea por parte de un contribuyente, y no se aplica ningún recargo adicional, no se exige interés de

[65] Ley Tributaria Española, TITULO II, Capitulo I, Sección IV, Las Obligaciones Tributarias Accesorias, pág. 9
[66] Ibídem

mora o multa por ello, en Ecuador se aplica el recargo por la administración y los valores de mora multa que son exigibles de inmediato, caso contrario caerá en una contravención y el valor a pagar es de 30 a 1500 dólares, que es otra violación a los derechos ya que no se sabe el porqué de estos valores.

4.3.2.4.-La Ley General Tributaria de España

> **Artículo 28.- de la norma tributaria española** "mantiene la figura del recargo aplicando el principio proporcionalidad; por el cual se establece:
>
> 1. Recargo ejecutivo del 5%, sin aplicación de intereses sobre la obligación tributaria, cuando se satisface la totalidad de la deuda antes de la providencia de apremio.
> 2. Recargo de apremio reducido del 10%, sin aplicación de intereses sobre la obligación tributaria, cuando el contribuyente ha sido notificado con el apremio.
> 3. Recargo de apremio ordinario del 20%, más intereses, por cualquier otra circunstancia"[67].

En el país europeo la figura del recargo a diferencia que nuestro país se lo aplica bajo los principios de la proporcionalidad, de manera que establece bajo porcentajes adecuados según la falta cometida, y no se acumulan interés mientras no sea notificado con boleta de apremio, en el tercer punto que trata del recargo de apremio ordinario si constan intereses, bajo cualquier circunstancia como claramente lo explica.

[67] Ley Tributaria Española, TITULO II, Capitulo I, Sección IV, Las Obligaciones Tributarias Accesorias, pág. 12

Uruguay

CÓDIGO TRIBUTARIO
TÍTULO ÚNICO
NORMAS GENERALES DE DERECHO
TRIBUTARIO NACIONAL
CAPÍTULO PRIMERO

4.3.3.1 DISPOSICIONES PRELIMINARES

Artículo 1º. (Ámbito de aplicación).- "Las disposiciones de este Código son aplicables a todos los tributos, con excepción de los aduaneros y los departamentales. También se aplicarán, salvo disposición expresa en contrario, a las prestaciones legales de carácter pecuniario establecidas a favor de personas de derecho público no estatales.
Son tributos aduaneros aquellos cuyo hecho generador es una operación de importación, exportación o tránsito ante las aduanas nacionales.
Son tributos departamentales aquellos cuyo sujeto activo es una administración departamental, cualquiera fuere el órgano competente para su creación, modificación o derogación. No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, se aplicarán a estos tributos las normas de competencia legal en materia punitiva y jurisdiccional"[68].

La legislación tributaria Uruguaya dispone la aplicación directa de esta ley a los tributos, diferencia claramente dos clases de tributos que son los aduaneros y los departamentales, los aduaneros se consideran como el acto de intercambio de importación, exportación como los de transito nacional, mientras que los departamentales son que ingresan al sujeto activo, que serán de competencia legal de materia punitiva y jurisdiccional, En nuestra legislación tienen en parte similitud con los aduaneros, pero difiere de que los ingresan a Rentas que se los denomina como impuestos fiscales en sus varias denominaciones y diferencias de pago..

[68] Código Tributario Material Uruguayo 2010, Ccapítulo I Disposiciones Generales, Art. 1 pág.1

CAPÍTULO SEGUNDO
4.3.3.2 Derecho Tributario Material

Artículo 14. (Obligación tributaria).- La obligación tributaria es el vínculo de carácter personal que surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley.
Le son aplicables las normas propias o específicas en la materia, correspondiendo las del derecho privado, en caso de disposición expresa o subsidio.
Su existencia no será afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o contratos o a la naturaleza del objetivo perseguido por las partes en éstos, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas, ni por los convenios que celebren entre sí los particulares.
Se consideran también de naturaleza tributaria las obligaciones de los contribuyentes, responsables y terceros, referentes al pago de anticipos, intereses o sanciones, o al cumplimiento de deberes formales[69].

La Obligación tributaria en Uruguay es el vínculo que nace de todas las personas o representantes con las entidades públicas, por las normas y leyes específicas en las que los contribuyentes deben realizar sus pagos referentes a anticipos, intereses o sanciones, o al cumplimiento de deberes formales, en nuestro país la obligación tributaria nace por las transacciones e intercambios de bienes y servicios, valorados por cada actividad que realiza los sujetos pasivos en el ámbito comercial, por este intercambio nace una obligación por el impuesto causado, que debe ser cancelado vía bancaria al SRI.

CAPITULO QUINTO
Sección Primera
Infracciones y Sanciones

Artículo 94. (Mora).- La mora se configura por la no extinción de la

[69]Código Tributario Material Uruguayo 2010, Capítulo II, Derecho Tributario Material, Art. 14 pág. 3

deuda por tributos en el momento y lugar que corresponda, operándose por el solo vencimiento del término establecido. Será sancionada con una multa sobre el importe del tributo no pagado en término y con un recargo mensual.
La multa sobre el tributo no pagado en plazo será:
A) 5% (cinco por ciento) cuando el tributo se abonare dentro de los cinco días hábiles siguientes al de su vencimiento.
B) 10% (diez por ciento) cuando el tributo se abonare con posterioridad a los cinco días siguientes y hasta los noventa días corridos de su vencimiento.
C) 20% (veinte por ciento) cuando el tributo se abonare con posterioridad a los noventa días corridos de su vencimiento.
El recargo mensual, que se calculará día por día, será fijado por el Poder Ejecutivo y no podrá superar en más de un 10% (diez por ciento) las tasas máximas fijadas por el Banco Central del Uruguay o, en su defecto, las tasas medias del trimestre anterior del mercado de operaciones corrientes de crédito bancario concertadas sin cláusula de reajuste para plazos menores de un año. Los organismos recaudadores podrán, por acto fundado, en la forma que establezca la reglamentación, aceptar el pago sin multa ni recargos, realizado por aquellos contribuyentes con antecedentes de buen pagador, de por lo menos un año, siempre que lo efectúen dentro del mes de vencimiento de la obligación tributaria y en aquellos casos de contribuyentes afectados directamente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en mérito a actuaciones dolosas de terceros que hubieran culminado con el procesamiento de los responsables”[70].

En Uruguay se aplican porcentajes de mora, multas y recargos al tributo no pagado es fijado por el Ejecutivo y no se puede sobrepasar el interés que indica el Banco Central de ese país, pero no se impone ningún importe adicional, además es por el valor que se determina pagar al Fisco algo importante el organismo recaudador puede por acto fundado, en la forma que establezca la reglamentación, aceptar el pago sin multa ni recargos, por aquellos contribuyentes con antecedentes de buen pagador durante un año, claro siempre que se efectué el pago dentro del mes del vencimiento. En ecuador se

[70]Código Tributario Material Uruguayo 2010, capítulo V, Sección I, infracciones y sanciones Art. 94 pág. 22

lo hace por determinación del sujeto activo y se lo hace por fallas, errores, omisiones o hallazgos encontrados, no se da ninguna rebaja sino más bien facilidades de pago previo anticipo del 20% y el resto pagaderos a 6 meses.

> **Artículo 97**. (Omisión de pago).- "Omisión de pago es todo acto o hecho no comprendido en los ilícitos precedentemente tipificados, que en definitiva signifique una disminución de los créditos por tributos o de la recaudación respectiva. Será sancionada con una multa entre una y cinco veces el valor del tributo omitido"[71].

[71] Código Tributario Material Uruguayo 2010, Capítulo V, Sección I, infracciones y sanciones Art. 94 pág. 22

5. MATERIALES Y METODOS

5.1 METODOS

En el proceso de investigación socio-jurídico aplique el método científico entendido como camino a seguir para encontrar la verdad acerca de una problemática. Con la utilización de este método, podre señalar el camino a seguir en la investigación, partiendo de las hipótesis analice las manifestaciones objetivas de la realidad, para luego verificar si se cumple o no las conjeturas de la hipótesis, mediante la argumentación, reflexión y demostración.

5.1.1 MÉTODO CIENTÍFICO.- Aplicando las ciencias jurídicas en el saber de la permisión dada por sus teorías experimentales, operaciones lógicas y racionalidad de resultados, constituyéndose en una de las herramientas más fehacientes para el desarrollo de toda investigación por la existencia de libros, fuentes escritas, internet y más medios que me proporcionarán información para la mejor recopilación de teoría empírica y jurídica con el fin de concretar con los resultados con los fines jurídicos y sociales anhelados.

5.1.2 MÉTODO DEDUCTIVO.- Utilice este método con el propósito de poder llegar a conclusiones y premisas generales con el fin de elaborar las recomendaciones y posteriormente la propuesta bajo los lineamientos del análisis e interpretación de la información que conseguiré mediante el

transcurso de la presente investigación.

5.1.3 MÉTODO ANALÍTICO.- Este método lo utilice en el momento de la revisión y análisis de la información tanto empírica como científica contenida en los sistemas investigativos dentro de los escritos como virtuales a fin de concluir con el presente trabajo y poder emitir un criterio cierto en cada una de las fases a ejecutarla.

5.2 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS.

Aplique los procedimientos de la observación, análisis y síntesis los que requería la investigación propuesta auxiliadas de técnicas de acopio teórico como el fichaje bibliográfico documental, estas técnicas de investigación son herramientas de trabajo que me permitieron obtener, organizar, interrelacionar, cuantificar y cualificar los datos investigados.

Las técnicas utilizadas como instrumento del método científico aplicado, me basaré en el conocimiento que obtendré en la lectura científica, en la experiencia judicial y la observación legal así como la entrevista y encuesta a los involucrados en casos que haya llevado la Administración en torno al RECARGO.

5.2.1 INSTRUMENTOS

Para la recolección de información, se utilizan los siguientes instrumentos

basados en las técnicas vinculadas:

Registro de Información

Cuestionario

Encuesta

Para garantizar la confiabilidad y validez de los instrumentos, éstos contarán con la rúbrica de los entrevistados y encuestados, así como el criterio lógico y razonado del investigador en lo que respecta a la observación real del hecho que motiva la elaboración de este documento.

La Población estimada para la investigación basada en el estudio analítico, se basará en el número de jueces de lo Contencioso de Loja, funcionarios competentes de realizar la determinación de recargos, multas e intereses del Servicio de Rentas Internas **SRI** Regional 7 y un selecto grupo de profesionales del derecho que litigan en el área tributaria, dentro de la misma jurisdicción.

6. RESULTADOS

6.1 RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DE LA ENCUESTA

De acuerdo con el proyecto de investigación jurídica aprobado por la autoridad académica, aplique treinta encuestas distribuidas en sectores de personas conocedoras de la problemática, distribuidas así: veinte profesionales en libre ejercicio, nueve empleados del Servicio de rentas Internas Regional 7 Loja y un juez de lo contencioso Administrativo, los resultados de esta encuesta los detallo a continuación.

PRIMERA PREGUNTA

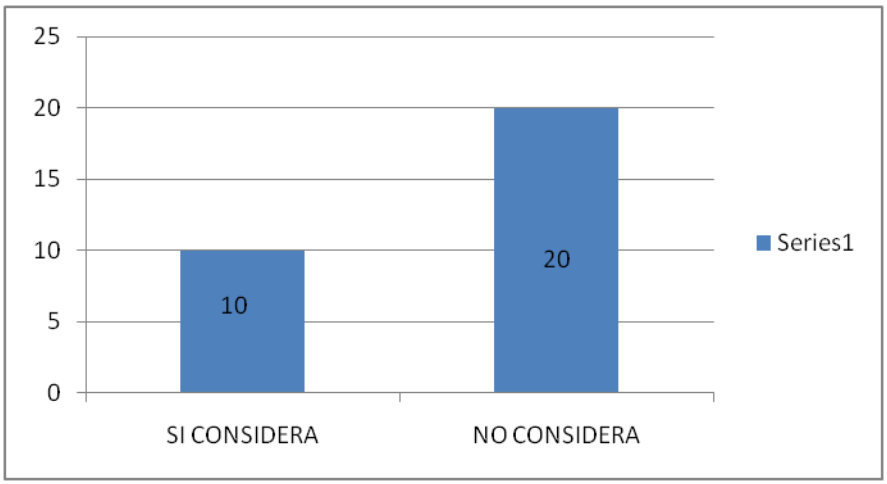
¿Considera usted que el recargo tributario del 20% que consta en el Art. 90, constituye un doble juzgamiento y sanción a un contribuyente?

CUADRO Nro. 1

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI CONSIDERA	10	33.33%
NO CONSIDERA	20	66.66%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan

GRAFICO Nro. 1



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta de las treinta personas encuestadas, tanto de profesionales en libre ejerció como dependientes de la Administración tributaria se han manifestado de la siguiente manera, 10 personas encuestadas responden que no consideran que el inciso segundo del Art. 90 sea una doble sanción; siendo un porcentaje del 33.33%, mientras que 20 consideran que si es una doble sanción impuesta por la Administración; dando un porcentaje del 66.66%, de los encuestados, dando como resultado de las 30 personas encuestadas el 100% .

ANÁLISIS

En esta pregunta los encuestados que contestan positivamente consideran que se trata claramente de un recargo sancionatorio, que esta fuera de todo limite, ya que si bien es cierto una declaración del impuesto a la renta, va de acuerdo

a los ingresos y gastos de cada individuo, independientemente de que tenga RUC o no, pero la Administración en su caminar desmedido en hallarle la forma de recabar ingresos se inventan porcentajes inadecuados y exagerados, mientras que los encuestados que opinan que no, aducen que si bien es cierto si puede ser exagerado, pero que las personas no realizan con claridad sus informes y que elevan sus gastos de manera que evitan un pago que es del SRI, que no deben guardarlo sino depositarlo a quien corresponda.

SEGUNDA PREGUNTA

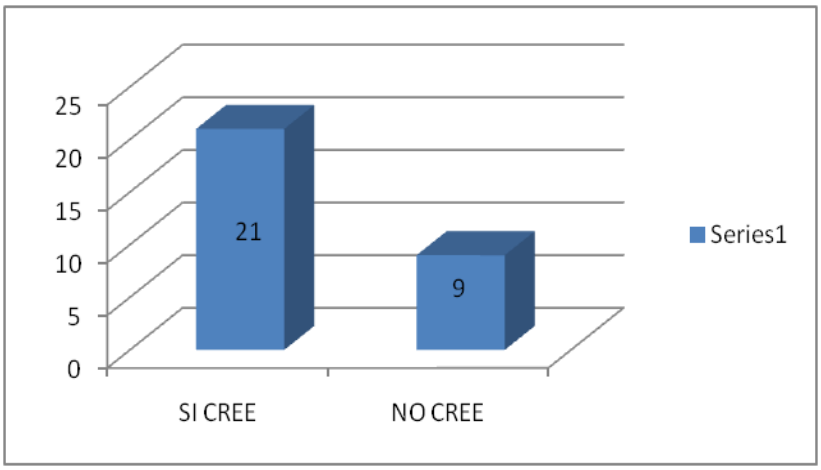
¿Cree usted que la imposición y cobro del porcentaje 20% violenta los principios constitucionales y tributarios (de proporcionalidad, irretroactividad y de equidad)?

CUADRO Nro. 2

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI CREE	21	70%
NO CREE	9	30%
TOTAL	30	100

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan

GRAFICO Nro. 2



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta de las treinta personas encuestadas 21 responden que si es una violación a los principios constitucionales y tributarios siendo un porcentaje del 70%, mientras que 9 responden que no creen que se esté violentando a los principios tanto de la constitución como tributaria, ya que la pobre cultura tributaria que se tiene en el ecuador lleva al contribuyente a cometer errores que deben ser sancionados de alguna manera, dando un porcentaje del 30% del total de entrevistados en esta pregunta, en la sumatoria que el 100%.

ANÁLISIS

Considero que al estar más del porcentaje normal de acuerdo de que si es una

violación a los principios tanto de la constitución como tributaria, este recargo del 20% además de la mora y la multa que igual son valores económicos que el contribuyente debe cancelar y que no está preparado porque no presupuesto este gasto, viola el principio de proporcionalidad, ya que los impuestos van gradualmente ajustados a la economía de cada contribuyente, y si con la imposición y cobro de mora y multa por los errores u omisiones encontrados por la administración, debe cancelarlos en un plazo no mayor a los 20 días, violenta además el principio de generalidad e igualdad, ya que no es un mismo trato para alguien que si posee ingresos que los pueda solventar incluso en menor tiempo, hablando del tema de la irretroactividad, por resolución de la tercera sala de lo contencioso y siendo además la tercera vez que fallan a favor de tres empresas que estaban pasando por un inconveniente similar esto ya no se aplicara más tras el año 2007, pero si queda para lo venidero que es a partir de enero 2008.

TERCERA PREGUNTA

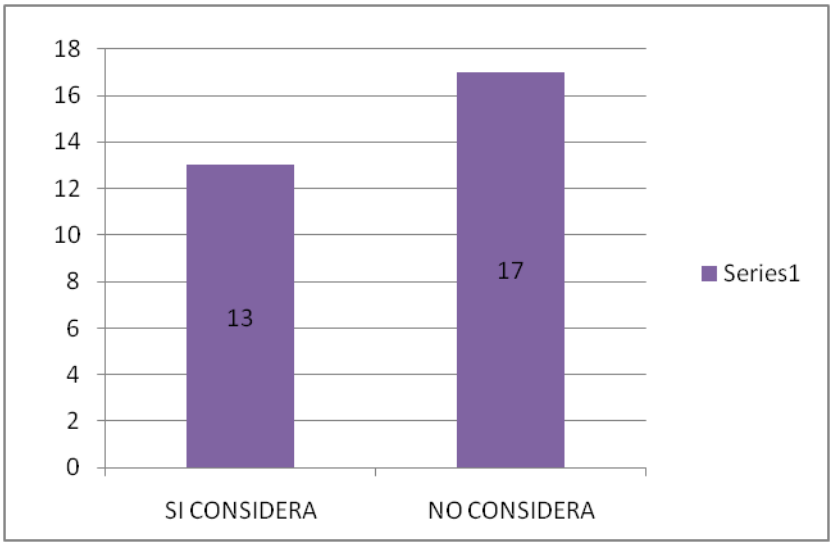
Considera usted que el recargo tributario por su naturaleza debe considerarse fraude al fisco por parte del contribuyente?

CUADRO Nro. 3

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI CONSIDERA	13	43.33%
NO CONSIDERA	17	56.67%
TOTAL	30	100

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan

GRAFICO Nro.3



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta de treinta persona encuestadas 13 responden que si consideran que es un fraude al fisco ya que están omitiendo u ocultando información que es un porcentaje del 43.33%; mientras que las 17 personas

restantes no lo consideran que sea un fraude al fisco, aducen que para que se entrega más dinero al gobierno y que no saben ni en que lo invertir, dando un porcentaje del 56.67 % del total de las personas que responden completando el 100%.

ANÁLISIS

Por los comentarios variados y del poco conocimiento en el campo de impuestos y tributación por parte de los abogados en libre ejercicio en la ciudad de Loja que consideran que no es fraude, puedo comentar que en realidad sea fraude o no se debe seguir un proceso para determinar aquello y luego de la comprobación del Acto o Hecho, se debe imponer el castigo que claramente está tipificado en el libro IV del Ilícito tributario, Titulo II, Capítulo I, en el art. 342 y siguientes, en lo personal si la declaración tiene anomalías considero que más bien debería tomárselo como una contravención que está debidamente determinada la multa por ello.

CUARTA PREGUNTA

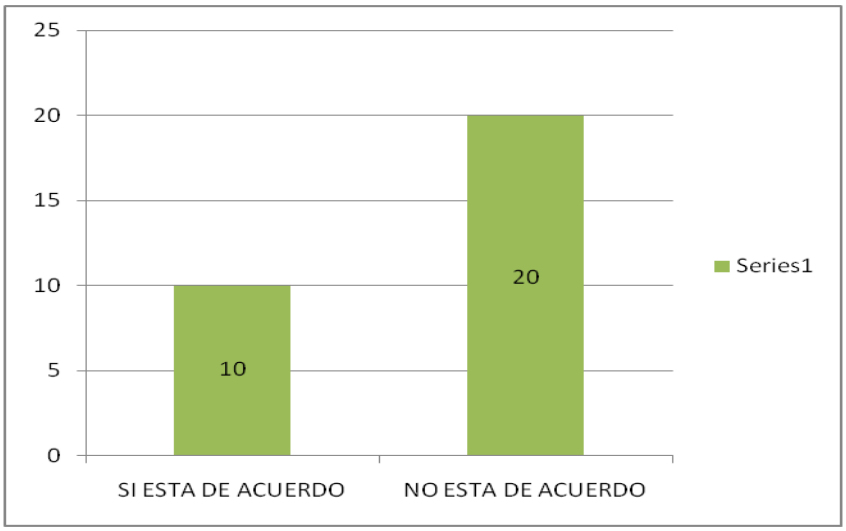
¿De acuerdo a su respuesta anterior según su criterio esta figura del recargo tributario concuerda usted, que más bien tipificarse dentro de las contravenciones o defraudaciones para que tenga absoluta validez?

CUADRO Nro. 4

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI ESTA DE ACUERDO	10	33.33%
NO ESTA DE ACUERDO	20	66.66%
BLANCO	0	0
TOTAL	30	100

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan

GRAFICO Nro. 4



INTERPRETACIÓN

En esta cuarta pregunta de los treinta encuestados 10 personas responden de que si están de acuerdo que se la adicione a las lista de las contravenciones, ya que si se explica el porqué del actuar de la administración, motivando y

justificando cada una de ellas, dando un porcentaje del 33.66% del total de los encuestados, mientras que 20 de los encuestados consideran que no debe configurarse como contravención ya que si existen errores son de forma y no de fondo y que con una declaración sustitutiva se arreglaría el problema, quedando en el porcentaje del 66.66%, que sumados nos da el 100% del total en la aplicación de esta pregunta de la presente encuesta.

ANÁLISIS

Para ser fraude al fisco debe haber una deuda en firme o tener pleno conocimiento de las omisiones que el contribuyente no lo haya declarado y por ende no quiere pagarla, una multa, o sanción no es fraude ya que primeramente se debe sancionar confirmando las faltas en las que haya transcurrido el sujeto pasivo, indicándole mediante notificación de lo cometido por parte de la administración, sería interesante que si se considera perjudicada la administración podría contemplarla como contravención ya que esta definidos los valores a cancelar o las actuaciones de la administración ante cada falta dentro de ellas contempladas.

QUINTA PREGUNTA

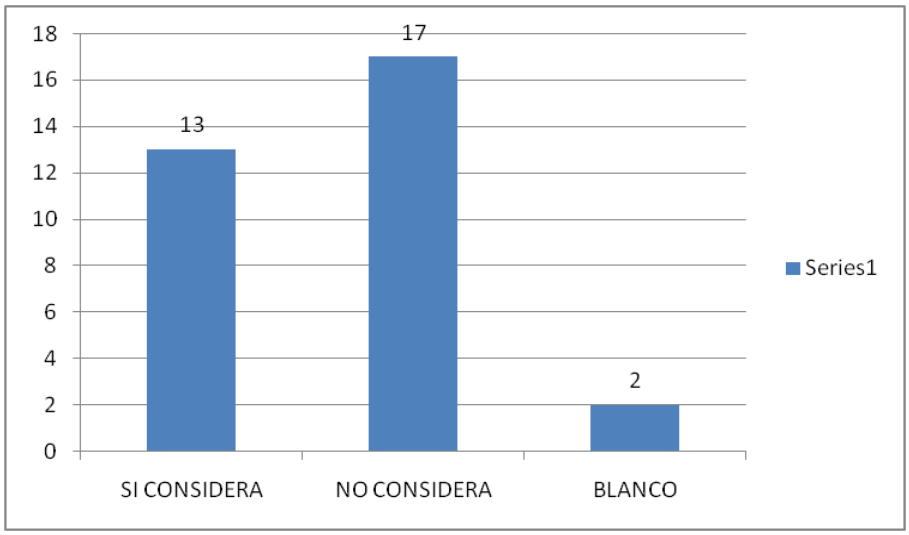
¿Considera usted que la Administración Tributaria Sanciona doblemente y de forma económica al contribuyente aplicándole el segundo inciso del Art. 90 del código Tributario?

CUADRO Nro. 5

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI CONSIDERA	13	43.33%
NO CONSIDERA	17	56.66%
BLANCO	3	6.6%
TOTAL	30	100

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan.

GRAFICO Nro. 5



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta de los treinta encuestados 13 personas respondieron que si consideran que la imposición de la administración, es una doble sanción

especialmente si se considera la aplicación de los porcentajes de la mora y la multa que se debe cancelar al momento de realizar la declaración sustitutiva que es un porcentaje del 43.33%, mientras que 17 personas consideran que no es una doble sanción que el SRI solamente cumple con su deber en atribución de sus facultades determinado la obligación del contribuyente dando un porcentaje del 56.66%, finalmente 2 personas dejan la pregunta en blanco sin dar ningún comentario, esto es un porcentaje del 6.6%, dándonos el 100% del total de los encuestados.

ANÁLISIS

Por ser un porcentaje camuflado que no tiene mayor explicación más que se lo calcula sobre el principal no sé qué, pero lo esconden entre el porcentaje calculado de la mora y la multa que si están determinados y justificados del porqué de su aplicación, considero que si es una doble sanción en la sumatoria de estos tres valores. Creo además que si se va aplicar estrictamente la ley por parte de la Administración en el cobro de indebido por multas, mora o porcentajes, se debería aplicar estrictamente en recaudación de los Impuestos de forma directos y de manera progresiva, como lo dice la ley y no de la forma engañosa haciéndoles creer además a los contribuyentes que les darán una ayuda con facilidades de pago dando un término perentorio de 20 días hábiles para realizar su cancelación, si es justicia debe ser justa.

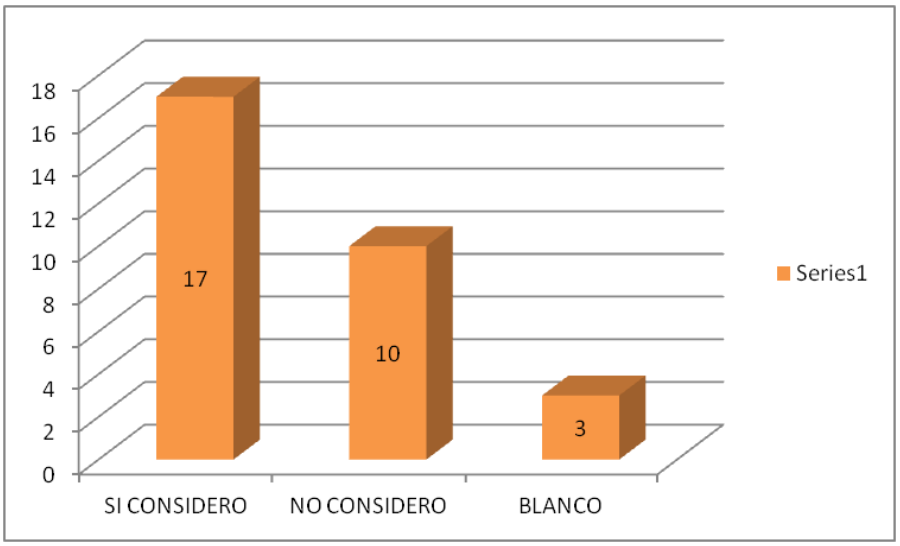
SEXTA PREGUNTA

¿Considera usted que se estaría violentando un derecho constitucional, ya que ninguna persona puede ser juzgada por un mismo hecho, acto o materia, y de ser el caso se resolvería de conformidad al Art- 76 numeral 5 y 7 literales i), l) de la Constitución de la República del Ecuador?

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI CONSIDERO	17	56.67%
NO CONSIDERO	10	33.33%
BLANCO	3	10%
TOTAL	30	100

Fuente: Profesionales del Derecho libre ejercicio y Administración Tributaria
Elaboración: Elizabeth Patricia Ludeña Bustan

GRAFICO Nro. 6



INTERPRETACIÓN

En esta sexta pregunta de las treinta persona encuestadas 17 profesionales responden de que sí es una doble sanción se debe considerar el debido proceso y el respeto a las garantías constitucionales, esto es un porcentaje del 56.67%, mientras que 10 personas del total de los encuestados no lo consideran así ya que existen códigos, leyes y reglamentos en los que se deben regir para dar estricta aplicación a la ley, es un equivalente del 33.33%, de las treinta personas encuestadas 3 no responden ni comentan al respecto dando un porcentaje del 10% del total del 100%.

ANÁLISIS

Considero que si se está violentando un derecho constitucional y que es la máxima ley que nos garantiza debidos procesos, tratos equitativos, y respeto de nuestros derechos, más allá de que el código tributario y la ley que respalda su actuar se debió analizar con cautela la implementación de este segundo inciso en este artículo, que sobrepasa los derechos y garantías constitucionales, ya que ninguna persona puede ser juzgada por un mismo hecho, acto o materia, y de ser el caso se debe resolver por la administración aplicando la pena, sanción menos rigurosa, ya que si ya se paga en su periodo determinado el impuesto que origina un contribuyente por el curso de su actividad económica, por la base imponible, no se puede determinar deuda y título de crédito de un periodo ya declarado y pagado.

6.2 RESULTADO DE LA APLICACIÓN DE ENTREVISTA

Para la entrevista prepare un cuestionario con cuatro preguntas y procedí a realizar la entrevista en forma directa con el uso de un instrumento de grabación, en un proceso interlocutorio entre el entrevistado y el entrevistado, previas cita convenida con antelación. Entre los consultados seleccionados para la entrevista tenemos un Juez de lo Contencioso Administrativo, Un abogado constitucionalista en libre ejercicio profesional y un Procurador de Justicia del Servicio de Rentas Internas.

PRIMERA PREGUNTA

Considera usted que el recargo tributario genera inconstitucionalidad de la norma por duplicidad de acción sancionatoria.

Procurador del Servicio de Rentas Internas.

El recargo no constituye por ningún concepto o situación que enmarque alguna inconstitucionalidad y no constituye eso por cuanto el recargo en mérito al principio de legalidad enmarcado en el Art. 5 del Código Tributario se encuentra dado el Art. 90 del mismo código, es decir taxativamente la ley en este caso el código, expresa el hecho de la obligatoriedad de cobrar un recargo sobre la determinación que realiza el sujeto activo entonces cuando una norma esta expresada dentro del código tributario, la normativa tributaria no se podría hablar ni establecer ningún tipo de inconstitucionalidad, respecto a la parte de

duplicidad de la acción sancionatoria, no constituye una medida sancionatoria, es una medida resarcitoria esto es, en mérito a que el contribuyente a su momento dado no realiza bien la declaración del impuesto a la renta es decir no realiza bien su determinación, al momento de hacerlo el sujeto activo va la medida resarcitoria, y no se establece por ningún concepto que es una medida sancionatoria.

Juez Contencioso Administrativo

El recargo es una normatividad impuesta a partir del 2008 el SRI viene sosteniendo de que eso no es una sanción sino más bien es un aviso, es un estímulo para que el contribuyente no se retarde en el pago, en cuanto a que sea constitucional o no, es bastante discutible y eso hay que analizarlo desde el punto de vista de los diferentes principios que tiene la tributación, es indudable de que no sería conveniente de que se recargue aún más el pago de tributos, sin embargo hoy una norma es ley y los contribuyentes están en la obligación de pagarlo a partir de su vigencia, y esto lo que hace es una situación, que ahí estaría lo ilegal o lo inconstitucionalidad está en el hecho de que SRI está cobrando recargos de periodos antes de la vigencia de la ley de periodos económicos, por decirle del 2005 2006. Si genera inconstitucionalidad puesto que la imposición de un valor extra en una declaración efectuada en cumplimiento a las fechas de exigibilidad al contribuyente violenta los principios que guarda en su texto la Constitución y el Código Tributario Ecuatoriano,

dejando al contribuyente en indefensión probatoria de hecho y derecho ya que el temor de una deuda al fisco, que además hoy en día se ha vuelto persecutoria a los individuos que de alguna manera en su actividad de comercio generan sus propios ingresos.

SEGUNDA PREGUNTA

Que nos puede decir con respecto a la aplicación retroactiva en el cobro del 20% del recargo al momento de que la administración considera con falencias una declaración.

Procurador del Servicio de Rentas Internas

La administración en su facultad determinadora cumple con todos los pasos en función de informarle al contribuyente que ha incurrido en una falta omitiendo información clara y real en su declaración de impuestos, el recargo que se aplica es una manera de resarcir a la administración por el perjuicio del contribuyente al omitir información evitando el pago de un impuesto ya generado, hoy en día es muy difícil de engañar a la administración ya que el cruce de información entre los comercios y el SRI esta enlazado de manera que sabemos lo que un contribuyente compra y vende en torno a su negocio, profesión o si es para su sustento, ya podemos determinar en menor tiempo si está incurriendo en una contravención o defraudación, pero claro no podemos

actuar de inmediato ya que los tiempos en los que caduca la responsabilidad del contribuyente no permite que inicie la nuestra.

Juez Contencioso Administrativo

Bueno en el cobro retroactivo se viola directamente un derecho constitucional ya que nadie puede aplicar las leyes sino están vigentes y oficialmente dadas a conocer en el Registro Oficial, ahora bien la Administración en su atribución determinadora está dentro de los plazos que inicia su responsabilidad, pero en el transcurso de su aplicación vencen los mismos y es donde nace la inconstitucionalidad.

TERCERA PREGUNTA

Considera usted que la determinación que le realiza la Administración aun contribuyente es la mejor manera de recaudar tributos.

Procurador del Servicio de Rentas Internas

No se trata de recaudar tributos por medio de la aplicación del recargo como ya lo dije es la forma resarcitoria para la administración, el contribuyente debe estar claro de los deberes formales que adquiere conjuntamente con el documento de RUC, no se puede pasar por alto los deberes y obligaciones que debe cumplir de acuerdo a los periodos determinados por la ley, así mismo el contribuyente si ya le paso una vez debe cuidarse que no le suceda lo mismo.

Juez Contencioso Administrativo

No de ninguna manera todos los organismos del estado tienen sus funciones y sus facultades así como sus deberes y obligaciones para con el público, si bien el SRI es quien recauda los tributos, tasas y contribuciones de forma directa de los contribuyentes, es también quien determina las deudas que se generan al no pago de los mismos, pero la ley no dice que se deba recaudar de recargos, ya que estos son impredecibles, habrá en unos periodos y en otros no.

CUARTA PREGUNTA

Considera usted que la Administración en cumplimiento de sus atribuciones conferidas por la ley, sobrepasa las mismas por la aplicación del recargo tributario.

Procurador del Servicio de Rentas Internas

Las facultades del Servicio de Rentas Internas son claras todos los dependientes de las regionales hacemos cumplir los preceptos del código, la ley y el reglamento, nos basamos únicamente en lo que se manifiesta en cada uno de estos libros, aplicando porcentajes de mora, multas y los recargos correspondientes a las faltas reglamentarias por parte de los contribuyentes, así como que si incurrieran en contravenciones o delitos más graves como el fraude, como le digo solamente aplicamos y hacemos cumplir la ley, guiados por el reglamento de los contribuyentes y la Administración en miras a una mejor

cultura tributaria en nuestro país.

Juez de lo Contencioso Administrativo

Para mí no debería existir este recargo debe eliminarse porque si es un perjuicio para los que pagamos los impuestos, en las compras que realizamos a diario ya estamos pagando un recargo adicional al valor normal, un comerciante en su intercambio paga y vende el IVA, con la declaración mensual lo que hace es la liquidación anticipada del mismo, a finalizar el año lo que se debería es informar de los movimientos realizados mensualmente, si en estos casos fallare o no coincidiera la información del Impuesto a Renta con los meses ya declarados por errores involuntarios hay manera de darles solución por medio de la declaración sustitutiva.

QUINTA PREGUNTA

Considera usted que el Recargo Tributario establecido en el segundo inciso del Artículo 90 del código Tributario viola la garantía constitucional de que nadie puede ser sancionado por la misma causa o materia.

Procurador del Servicio de Rentas Internas

Ese es un principio del derecho el Non bis in iden que significa no ser sancionado dos veces por la misma situación, pero recordemos que tienen que configurase dos situaciones dentro de este principio, la primera que no se

vuelva a sancionar por un mismo hecho y la segunda que no se vuelva a sancionar sobre la misma materia dentro del mismo principio, en este caso del recargo no es que se está sancionado dos veces, en primera instancia lo que el contribuyente realiza, es su declaración que es la determinación del sujeto pasivo, en segunda instancia y en caso de que se encuentren indicios o de que en la verificación del proceso resulte el hecho de que el contribuyente realice mal su declaración, la administración tributaria en razón de su facultad determinadora establecida en el art. 67 del código tributario, determina la obligación tributaria, que es la determinación tributaria, es encontrar el hecho generador es encontrar la obligación, el nexo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, determinar la veracidad del sujeto pasivo en cuanto a su declaración y la base imponible, entonces al realizar la determinación el sujeto activo establece de acuerdo a lo que la ley ordena taxativamente el recargo de dicha determinación este procedimiento no puede referirse por ningún concepto a sancionar dos veces, ya que no estamos configurando las dos características principales del principio nom bis in iden no se configura ni sobre la misma materia ni sobre el mismo hecho la situación del recargo sino que simplemente se lo aplica por expresa disposición de la ley que taxativamente ordena a la administración tributaria en su facultad determinativa y cuando haga uso de su facultad determinativa aplicar y cobrar el recargo. La Administración en el análisis de sus declaraciones encuentra diferencias y por estas resulte un importe adicional que es el 20% es por la falta cometida no que se imponga una sanción a lo ya cancelado, no es inconstitucional ya que la Administración de

ninguna manera podría ir sobre nuestra Constitución.

Juez de lo Contencioso Administrativo

Tomándolo de esa manera seria inconstitucional pero el Sri sostiene de que no es una sanción si no una prevención para recordarle al contribuyente que no debe atrasarse en el pago del tributo que le corresponde.

SEXTA PREGUNTA

Cree usted que se debería considerar los omisos, como una defraudación al fisco por parte del contribuyente.

Procurador del Servicio de Rentas Internas

Bueno defraudación en términos tributarios y en el libro IV del código, que nos habla del ilícito tributario constituye el hecho de cometer una infracción con toda la voluntad de realizarla así mismo el libro IV del código tributario nos menciona algunas características y circunstancias dentro de la cuales se puede dar la defraudación en materia tributaria entre ellas tenemos algunas, y vale nombrar el hecho de que algún contribuyente no realice las declaraciones tal como son, que constituye una infracción tributaria si un contribuyente no realiza las declaraciones tal como el ordenamiento jurídico y la normativa tributaria se lo ordena si un contribuyente tiene algún tipo de intención en cuanto a perjudicar al fisco si constituiría un tema de defraudación, sin embargo manejándolo

administrativamente y encasillándolo y direccionándolo directamente al trámite, primeramente administrativamente, más se configuraría el hecho de establecerse el hecho como una contravención por cuanto al no realizarse la declaración tal como es al no realizar tal como el sujeto activo manda a realizar la determinación del sujeto activo, el contribuyente estaría faltando a uno de los deberes formales del artículo 96 del código tributario y el incumplimiento de un deber formal se constituye y se configura más en una contravención que el hecho en sí de defraudación, entonces no obstante de ello de lo que manifiesto en algún momento se da la intencionalidad de engañar al fisco con respecto alguna anomalía, respecto al pago del recargo entonces ahí si se configuraría la defraudación y la administración tendría que iniciar algún trámite penal pertinente.

Juez de lo Contencioso Administrativo

Defraudación al fisco no de ninguna manera está más bien el fisco beneficiándose lo que se debe luchar es porque realmente esta norma sea derogada sin entrar en el plano de constitucionalidad o inconstitucionalidad porque esto acarrea un grave perjuicio a los contribuyentes.

6.3 ESTUDIO DE CASOS

Primer Caso

a) Datos Referenciales

Juzgado tribunal o Sala: Sala de lo Contencioso Tributarlo de la Corte Nacional de Justicia

Expediente: 391-2009

Motivo o Caso: Juicio de Impugnación

Actor: Compañía Aeroportuaria de Guayaquil S.A TAGSA

Acusador: Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur

b) <u>Versión del Caso</u>

En mi calidad de Gerente de la Compañía Aeroportuaria de Guayaquil S.A TAGSA con numero de Ruc 0992336757001 con domicilio permanente en la ciudad de Guayaquil, comparezco ante su autoridad para presentar un reclamo administrativo-tributario de impugnación de la determinación administrativa en la que se me encuentran diferencias en las declaraciones del impuesto a la Renta del periodo fiscal 2005, para cuyo efecto formulo las siguientes consideraciones:

ANTECEDENTES

Su autoridad me ha notificado con la determinación del impuesto antes referido Nro. 870546245261 del año 2009, con una diferencia a pagar de 25.485,25 del año 2005, por concepto de multa por presentación tardía del 3% y una mora tributaria del 0.712% por cada mes hasta la presentación y cancelación de la misma.

Resulta sorprendente que para el caso de estas determinaciones tributarias se apliquen los arts. 68, 87, 90, y 91 del código tributario con el objeto según se dice para "verificar la base imponible del impuesto" esto es se ha ejercido la facultad determinadora del sujeto activo de la imposición para establecer en forma directa según el art. 91 citado en el monto del tributo en base de la declaración del propio sujeto pasivo de su contabilidad o registros de ingresos y egresos que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador,

Sin embargo en todas las determinaciones se toma como referencia el total de activos con los que cuenta la empresa según los balances del ejercicio en mención, se incrementa la base imponible por la corrección monetaria ya que la compra se la realiza en moneda distinta, y se llega a fijar el monto total de activos gravados incrementando la tarifa de aranceles de aduanas de Ecuador.

Con los antecedentes expuestos, presento ante su autoridad el reclamo administrativo de impugnación de la determinación del impuesto y el recargo adicional, basado en los siguientes fundamentos y consideraciones legales:

1. Es absolutamente insostenible desde el punto de vista jurídico y lógico que para la determinación del impuesto a la renta del año 2005 se realice la determinación tributaria Nro. 870546245261.
2. El recargo del 20% fue establecido el 29 de diciembre del 2007 En consecuencia, no cabe que se aplique a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma.

Por tanto sírvase dejar sin efecto y valor alguno la determinación tributaria practicada a la empresa respecto del ejercicio fiscal del año 2005.

c) <u>Resolución o Fallo</u>

RESUELVE:

Art. 1.- Confirmar el criterio expuesto por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y aprobar el Informe elaborado por dicha Sala, y en consecuencia, declarar la existencia del siguiente precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho:

PRIMERO: El recargo del 20% sobre el principal que se aplica en aquellos casos en que el sujeto activo ejerce su potestad determinadora de forma directa, incorporado en el segundo inciso del art. 90 del Código Tributario por el art. 2 del Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007, tiene una naturaleza sancionatoria, pues, procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción, deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario y el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia. En consecuencia, no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran Ejercicios económicos anteriores al 2008.

Art. 2.- Disponer que la Secretaría General de la Corte Nacional de Justicia remita copias certificadas de la presente Resolución al Departamento de Procesamiento de Jurisprudencia, para su sistematización; y, al Registro Oficial, la Gaceta Judicial y la página web institucional, para su inmediata publicación.

d) Comentario

Considero que el criterio expuesto por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en su informe favorable para la empresa aeroportuaria TAGSA por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho ante este fallo estaríamos un poco más reguardados los contribuyentes puesto que las declaraciones que las debemos guardar por siete años no se les podrá realizar la determinación del sujeto activo imponiéndole recargos adicionales a los que ya se pagaron en un principio, por el periodo fiscal determinado.

Pero además considero que debería hacerse una reforma al artículo 90 especialmente al inciso segundo, que es donde se especifica claramente el porcentaje del recargo, o eliminarlo ya que por la jurisprudencia encontrada para estos casos especiales que esta vez no es un solo caso y no es una sola sentencia ganada por la empresa demandante sino que va hasta las últimas instancias y se genera una triple reiteración de sentencias a su favor, deberían tener más peso en caso de eliminación, o reforma.

Segundo Caso

a) Datos Referenciales

Juzgado tribunal o Sala: Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte

Nacional de Justicia

Expediente: 1077-09

Motivo o Caso: Juicio de Impugnación

Actor: Franco Andrés machado Paladines

Acusador: Director Regional Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur

b) <u>Versión del Caso</u>

Franco Andrés Machado Paladines de 45 años de edad domiciliado en la ciudad de Guayaquil de estado civil casado, Médico de profesión y en calidad de propietario de una Ferretería de Ruc 1102875468001, comparezco ante su autoridad para presentar un reclamo administrativo-tributario de impugnación de la determinación administrativa en la que se me encuentran diferencias en las declaraciones del impuesto a la Renta del periodo fiscal 2004, para cuyo efecto formulo las siguientes consideraciones:

ANTECEDENTES

Ha llegado a conocimiento del contribuyente antes indicado que en el Servicio de Rentas Internas se encuentran pendientes de pago los títulos de crédito Nro. Nro. 870542472435 de fechas octubre, noviembre y diciembre del año 2003 y la Renta del ejercicio fiscal del año 2004, emitidos a su cargo por los valores de 9.587,26, bajo el sistema de estimación objetiva global, cuyos antecedentes son

ordenes de cobro directo Nro. 022- 001-00042.

El contribuyente estima que la emisión de los títulos de crédito es ilegal e improcedente por los motivos siguientes:

Del reporte del RUC que acompaña se desprende que con fecha 30 de septiembre abrió un local de venta de medicinas en su casa, ubicado en las calles Guayaquil y Av. De las Américas de esta ciudad, sin embargo el Servicio de rentas internas lo ha ubicado en el sistema de estimación objetiva global, como un nuevo mecanismo que sirve para establecer la obligación tributaria de las personas naturales que ejercen libremente las actividades profesionales combinadas con las de comercio y no están obligadas por la ley a llevar contabilidad.

Además la obligación que se le imputa de la no realización del impuesto a la renta a tiempo lo cual le generan otros porcentajes de multas, mora y recargos por la declaración extemporánea.

Con los antecedentes expuestos, presento ante su autoridad el reclamo administrativo de impugnación de la determinación de los títulos de crédito, del impuesto y el recargo adicional, basado en los siguientes fundamentos y consideraciones legales:

1. Según el libro de ingresos y egreso diarios del giro de mi negocio en esos meses no he realizado ninguna venta solamente compras para la instalación del mismo, razón de más que generan impuesto a pagar ya que al tener

solamente compras me genera un crédito tributario que la administración dicho sea de paso lo está desconociendo, además en ese año la base gravada para el impuesto a la renta era de un valor 5.000,00 en vista de aquello y que no he producido más que 3.500,00 no es obligación presentar dicha declaración ya que no se ha producido ningún hecho generador

2. El recargo del 20% fue establecido el 29 de diciembre del 2007 En consecuencia, no cabe que se aplique a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma.

Por tanto sírvase dejar sin efecto tanto los valores de los títulos de crédito como los recargos aplicados a mi persona por las declaraciones extemporáneas realizadas por cumplimiento a lo solicitado por la administración, practicada a mi persona respecto del ejercicio fiscal del año 2004.

c) <u>Resolución o Fallo</u>

RESUELVE:

Art. 1- Confirmar el criterio expuesto por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y aprobar el Informe elaborado por dicha Sala, y en consecuencia, declarar la existencia del siguiente precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho:

PRIMERO: El recargo del 20% sobre el principal que se aplica en aquellos casos en que el sujeto activo ejerce su potestad determinadora de forma directa, incorporado en el segundo inciso del art. 90 del Código Tributario por el art. 2 del Decreto Legislativo No. 000, publicado en Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de Diciembre del 2007, tiene una naturaleza sancionatoria, pues, procura disuadir el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción,

deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario y el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia. En consecuencia, no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran Ejercicios económicos anteriores al 2008.

Art. 2.- Disponer que la Secretaría General de la Corte Nacional de Justicia remita copias certificadas de la presente Resolución al Departamento de Procesamiento de Jurisprudencia, para su sistematización; y, al Registro Oficial, la Gaceta Judicial y la página web institucional, para su inmediata publicación.

d) <u>Comentario</u>

En este caso el señor Franco Andrés en vista de que se estaba violentando su derechos como contribuyente acude hasta las últimas instancias para que sea la corte constitucional en sus atribuciones sea quien determine un fallo favorable ante lo sucedido con el SRI, así mismo y en observación a la sentencia favorable por los jueces de la Corte nos indica que nuevamente se iba a aplicar sanciones que están fuera de la constitución, en una manera

Arbitraria a imponer sanciones, multas y recargos solamente por el hecho que el servicio de Rentas internas debe recaudar a como dé tugar lo que se proponen al inicio de los ejercicio fiscales, convirtiéndose además en una persecución a los contribuyentes.

Ante la información recabada y previo análisis de sentencias dadas en la Corte Constitucional, por medio del recurso de casación de los casos 1077-09, 1047-2009, debo manifestar que la aplicación de este porcentaje es una multa camuflada y que no se debe violentar de esta manera el derecho de un

contribuyente, además se aplica retroactivamente, pero como se ve claramente se reitera de manera triple de que no se debe aplicar este porcentaje, por el simple hecho de que no cabe, ya que estas determinaciones se las hace antes de que entre en vigencia la reforma.

Recordemos que el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador expresa claramente "El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, Progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizaran los impuestos directos y progresivos[72]".

[72]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Sección quinta, Régimen Tributario, pág. 141

7. DISCUSIÓN

7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

En el proyecto de investigación jurídica propuesta para esta tesis he formulado un objetivo general y cuatro específicos a los cuales corresponde verificar así:

7.1.1 Objetivo General

- Realizar un estudio jurídico doctrinario respecto a la aplicación de porcentajes exagerados por omisos en las declaraciones de contribuyentes que se dedican a ejercer actividades comerciales en nuestro país. Observando la forma de la determinación tributaria según la legislación Ecuatoriana.

Objetivo que se verifica mediante el análisis de las encuestas y entrevistas; además, con el acopio teórico que consta en el Marco Jurídico. En definitiva puedo decir que este objetivo lo he podido verificar correctamente, al acudir a la bibliografía así como consultando a otros investigadores y diversas fuentes.

A este objetivo se lo verifico especialmente durante la indagación, lectura, análisis y comunicación con Abogados en libre ejercicio y trabajadores de la Administración Tributaria, durante la presentación del proyecto, planificación y ejecución de toda la Tesis, además del análisis de las preguntas primera y segunda de la encuesta.

7.1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✓ Demostrar que la figura del recargo tributario genera inconstitucionalidad de la norma por duplicidad de acción sancionatoria.

Objetivo comprobado en la quinta pregunta que la mayoría de encuestados consideran que en realidad si es una doble sanción, ya que se paga un valor económico considerable muy distinto de lo que en un principio, como lo describe el segundo inciso del art. 90 es calculado por el valor principal, que es declarado por el contribuyente, mas mora y multa que generen al momento de la determinación por la administración, es inconstitucional porque violenta los principios del art. 300 Constitución de la República del Ecuador, y el art. 5 del Código Tributario en vigencia.

- ✓ Consensuar si el criterio que existe respecto al RECARGO tributario entre los operadores de justicia está acorde con lo que sucede en la realidad.

Objetivo comprobado en todas las preguntas aplicadas tanto en la encuesta como en las entrevista, existen diversos criterios y la mayoría consideran que este recargo es una inconstitucionalidad, porque violenta más de un principio constitucional, además por su aplicación retroactiva, en los valores e cobra el

SRI, sin motivación y justificación más que un error u omisión de información, pero que el cálculo lo determinan en base a las declaraciones definitivas del contribuyente, valores que generan interés de mora y multa, actuales por la presentación extemporánea de la obligación del contribuyente.

- ✓ Demostrar la aplicación retroactiva de las leyes violentando los principios Constitucionales y Tributarios.

Objetivo comprobado y verificado en los casos analizados y estudiados puesto, que se ve claramente que la Administración en la determinación de la deuda del sujeto pasivo que se le aplica en años posteriores pero la deuda es de años anteriores, además de los fallos de triple reiteración en los tres casos analizados en donde fue expedido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que no le permiten que la Administración aplique este porcentajes al sujeto pasivo de dicha demanda y en la segunda pregunta de la encuesta.

- ✓ Verificar la no tipificación del recargo en la que amerite y justifique su aplicación, además de que en la espera del inicio de la responsabilidad de la Administración en la que determina que las declaraciones tienen falencias, corren con interese y multa en las fechas de vigencias a lo que ya paso.

Objetivo verificado en el transcurso de la investigación, aplicación de las

encuestas a las personas conocedoras del tema, y ellos lo especifican de que no se encuentra tipificada en ningún lado de la ley, al no existir una ley que lo regule no debería existir ni sanción ni multas, sugieren que encaje dentro de las contravenciones que si especifican las razones por las cuales procede la determinación de la Administración Tributaria, este objetivo es verificado en la cuarta pregunta de la encuesta.

- ✓ Concretar una propuesta jurídico tributaria en el Código Tributario en la cual se elimine el segundo inciso del Art. 90 código Tributario, respecto a la verificación de la aplicación retroactiva del RECARGO en la determinación por parte del sujeto Activo

Este objetivo se lo puede verificar al momento de realizar la reforma jurídica en cuanto a la falta de fundamento lógico en la incorporación del Código Tributario respecto de la aplicación de una sanción clara que es el 20% del recargo, sobre el valor principal generado en un periodo determinado, también este objetivo es verificado y apoyado para la reforma en la encuesta aplicada a profesionales en libre ejercicio, conocedores del tema. En las preguntas cinco y seis, mientras que en las entrevistas al procurador de Justicia del Servicio de Rentas Internas y al señor Juez de lo Contencioso administrativo de Loja, en las preguntas dos y cinco en las que se manifiesta claramente la violación a los principios constitucionales y tributarios, además de una garantía de los derechos

constitucionales, puesto que si analizamos detenidamente no es un valor resarcitorio para la Administración sino que es una multa camuflada, que de una u otra forma la debe cancelar el contribuyente.

7.2 CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La figura del Recargo Tributario establecida en el segundo inciso del Artículo 90 del Código Tributario viola los principios de proporcionalidad, irretroactividad, igualdad y equidad, además de la garantía constitucional de que nadie puede ser sancionado por la misma causa, hecho o materia, doblemente.

El 20 % del recargo deberá eliminarse por tratarse de una multa encubierta o camuflada?

Esta hipótesis ha sido contrastada correctamente debido a que dentro de las encuestas y entrevistas realizadas se pudo contrastar que el Código Tributario en uso de sus facultades aplica este recargo sobre el valor principal de manera arbitraria, además de aplicarla retroactivamente insisten en que no es una sanción, sobrepasando los derechos que están garantizados en la constitución, ya que toda resolución de los poderes públicos deben ser motivados en este caso todo los actos administrativos o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos a más de que los servidores y servidoras serán

sancionadas.

7.3 FUNDAMENTACION JURÍDICA

Para la formulación de la reforma en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, misma que El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, Progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizaran los impuestos directos y progresivos, puesto que se debe cumplir con los principios estipulados en la misma, al no ser así se constituiría en una inconstitucionalidad.

De igual manera el Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicara la menos rigurosa aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicara en el sentido más favorable a la persona infractora.

i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por una misma causa y materia

j) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de, su aplicación a los antecedentes del hecho, los actos administrativos o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideraran nulos los servidores y servidoras serán sancionadas.

Igualmente al incumplir con las garantías constitucionales desconociendo los principios de la constitución y el código tributario, se constituiría en una inconstitucionalidad.

Razones que me llevan a realizar la formulación de la reforma en la que me permito realizar una modesta sugerencia.

8. CONCLUSIONES

Una vez realizado el análisis de la investigación tanto del marco teórico como empírico, he llegado a las siguientes conclusiones:

PRIMERA: Que la inseguridad jurídica se da por la falta de información y preparación a los contribuyentes en su cultura tributaria, se debe dar inicio en las escuelas, colegios y universidades, no solamente a las personas que están inmersas en lo que respecta a contabilidad y afines sino que a todos los contribuyentes tanto del régimen simplificado como del régimen general.

SEGUNDA: He comprobado que se cometen muchas injusticias en contra de los contribuyentes, que muchas veces por no conocer la forma correcta de realizar una declaración cometen errores de fondo y forma, provocando que la Administración en cuanto caduca la responsabilidad del sujeto pasivo, da inicio a su responsabilidad en la verificación de datos, en donde encuentra anomalías y errores, y es allí en donde aplican la ley a conveniencia cobrando porcentaje fuera de la legalidad.

TERCERA: Si vamos a dar estricto cumplimiento de las leyes como manifiestan los dependientes del Servicio de Rentas Internas de la ciudad de Loja, debemos aplicarlas primeramente en orden jerárquico, sin violentar los principios consagrados en la Constitución y más si se reiteran en el Código que rige al

Servicio de Rentas Internas que son las mismas, sino queremos violentar derechos de los contribuyentes o sujetos pasivos.

CUARTA: Al no tener abogados especialistas en temas tributarios o constitucionalistas en nuestra ciudad, los casos que se suscitan en la región sur son pocos, y los afectados deben realizar estos trámites en la ciudad de Quito, dejando muchas veces los casos a medias o simplemente obedeciendo al pago que deben realizar por no poder movilizarse con facilidad, esto antes de que se siga generando más intereses y multas por la tardanza.

QUINTA: La aplicación de la justicia sin ningún tipo de restricción en si es un derecho inalienable e ineludible que lamentablemente no se cumple.

SEXTA: No se debe pasar por encima de la norma Constitucional por más facultades que se otorgue por la ley a un organismo del estado no se debe imponer sanciones dobles por un mismo hecho, acto o materia ya que las garantías de las personas están en nuestra constitución que y nos protege.

9. RECOMENDACIONES

PRIMERA: Crear una sección en donde cada contribuyente pueda realizar la declaración, con asesoría con el fin de cometer errores, después de todo sería con el pago de nuestros impuestos.

SEGUNDA: Difundir en medios de comunicación como se debe realizar una declaración de impuestos de manera simplificada, ya que otro de los principios es simplicidad administrativa.

TERCERA: Que en la dependencias de la Administración Tributaria exista un departamento jurídico con servicio al público y que se deba al público de manera que se asesoren en los deberes, derechos y obligaciones del contribuyente con la finalidad de evitar caer en contravenciones y posibles defraudaciones.

CUARTA: Motivar a las universidades de las ciudades en donde se generen altos ingresos por la actividad de comercio, que sus estudiantes en las carreras afines a lo que es derecho, contabilidad y finanzas que realicen especialidades en tributación con el fin de que haya abogados y personas especialistas.

QUINTA: Que la ley antes de ser aplicada injustamente en perjuicio de los

contribuyentes, se busque un mecanismo mejor de obtener ingresos para el gasto público, ya que de esta manera lo único que se hace es que las personas deseen evadir más.

SEXTA: Cumplir con las leyes constitucionales y evitar siempre de perjudicar al que menos tiene o menos puede defenderse, no siempre se puede o debe aplicarse de que el mas tiene debe pagar se debería regular el pago de impuestos con una tabla progresiva de acuerdo a la inflación y no de acuerdo a cuanto genera una persona, ya que si bien los ingresos que recibimos se mantienen los gastos cada día se incrementan más por las necesidades cada individuo se genera.

9.1. PROPUESTA DE REFORMA JURÍDICA.

LA ASAMBLEA NACIONAL

Considerando.-

Que la constitución de la República del Ecuador en su título I de los elementos constitutivos del Estado, en su capítulo primero de los Principios Fundamentales, en su numeral 3 establece que entre los deberes primordiales del estado están los de garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos fundamentales e inherentes a la persona consagrados en la Constitución y en los organismos internacionales.

Que en el art. 84.-de la Constitución de la República del Ecuador.- Adecuación jurídica de las normas y leyes.- la Asamblea Nacional y todo órgano con potestad normativa tendrá la obligación de adecuar, formal y materialmente, las leyes y demás normas jurídicas a los derechos previstos en la constitución y a los tratados internacionales, y los que sean necesarios para garantizar la dignidad del ser humano y de las comunidades, pueblos y nacionalidades. En ningún caso, la reforma de la constitución. Las leyes otras normas jurídicas ni los actos del poder público atentaran contra los derechos que reconoce la constitución.

Que en el art. 300.- de la Constitución de la República del Ecuador en el TITULO VI Régimen de Desarrollo, sección quinta Régimen Tributario se regirá por los principios de Generalidad, Progresidad, Eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, Equidad, Transparencia y suficiencia Recaudatoria, se priorizara los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulara el empleo la producción de bienes y servicios, y conductas psicológicas, sociales y económicas responsables.

Que el Art. 6.-del Código Civil.-La ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces.

Podrá sin embargo, en la misma ley, designarse un plazo especial para su vigencia a partir de su promulgación.

Que el Art. 7.-del Código Civil.-La ley no dispone sino para lo venidero: no tiene efecto retroactivo; y en conflicto de una ley posterior con otra anterior, se observarán las reglas siguientes:

1a.- Las leyes que establecieren para la adquisición de un estado civil condiciones diferentes de las que prescribía una ley anterior, prevalecerán sobre ésta desde la fecha en que comiencen a regir;

En uso de sus atribuciones que le confiere el Art. 120 numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador expide lo siguiente:

LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO

Art. 1.- Elimínese el inciso segundo del Art. 90, del Código Tributario.-

Art. 2.- La presente Ley reformatoria, entrara en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado y firmado en la Ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano en la sala de sesiones del plenario de la Asamblea Nacional de la República del Ecuador a los 13 días del mes de septiembre de 2011

f)…… f)……..
Presidente de la Asamblea Nacional Secretario Asamblea Nacional.

10. BIBLIOGRAFIA.

FUENTES ESCRITAS.

*** CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DE ECUADOR 2008. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2010**

*** LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2011**

*** LEY DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2011**

*** CODIGO TRIBUTARIO. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2010**

*** DESARROLLO DEL PROFESIONAL CONTABLE 2009-2010**

*** SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL 23 DE DICIEMBRE 2009**

***ANDRADE ANDRADE, Leonardo, PRACTICA TRIBUTARIA. UTPL, 2001**

***POMA NEIRA, Rafael, INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO**

***CABANELLAS Guillermo, diccionario Jurídico de Derecho Usual, editorial Heliasta, S: R: L, Buenos Aires Argentina**

***RAMBOLA Darío Nestor, Diccionario Rui Díaz de Ciencias Jurídicas y Sociales**

10.2. FUENTES DEL INTERNET

www.fiscalnavarra.net

www.elderecho.com

www.corteconstitucional.gob.ec

FUENTES INSTITUCIONALES.

Servicio De Rentas Internas Regional

Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Loja

11. ANEXOS

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE DERECHO

PROYECTO DE TESIS

TEMA:

"REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CODIGO TRIBUTARIO, "EL RECARGO"

PROYECTO DE TESIS PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADA.

ALUMNA:

POR: Elizabeth Patricia Ludeña Bustán

Loja, 10 de junio de 2011

1. TEMA:

“REFORMA AL INCISO SEGUNDO DEL ART. 90 DEL CODIGO TRIBUTARIO “EL RECARGO”

2. PROBLEMATICA:

En nuestra Constitución se prohíbe la doble sanción sobre una misma causa, más aún cuando se encuentra en cuestionamiento la seguridad jurídica ya que lo resuelto no puede volverse a discutir ni sancionar, de manera que al hacerlo implicaría volver a ejecutoriar lo ya ejecutoriado y según el Art. 76 “En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurara el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas”

“Nadie podrá ser juzgado más de una vez por un acto u omisión que al momento de cometerse, no este tipificado en la ley como infracción administrativa o de otra naturaleza ni se le aplicara una sanción no prevista por la constitución o la ley. Solo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada

procedimiento[73]".

"En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicara la menos rigurosa aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicara en el sentido más favorable a la persona infractora[74]".

Además, la Ley al no ser retroactiva no se podría aplicar el inciso segundo del artículo noventa del código tributario del ecuador, razón por la cual considero necesario reformar el inciso segundo del Art. 90 del código tributario en vigencia, que aplica al 20% del recargo al pago de la Renta. Si el sujeto pasivo da cumplimiento a un primer pago de las obligaciones tributarias que se generan por las actividades comerciales que realiza, la pregunta es ¿Porque el contribuyente debe acatar un pago sobre lo que ya pago?

[73]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, Capítulo octavo, Art. 76, n. 5 pág. 50-51 publicado año 2008
[74]CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, TITULO I, Capítulo octavo, Art. 76, n. 5 pág. 50-51 publicado año 2008

3. JUSTIFICACIÓN

Con el presente proyecto de investigación tengo el propósito de encontrar y analizar el porqué de la sanción tributaria violentando a los principios de la Constitución, aplicando los principios tributarios aceptados por la legislación del Ecuador, llegando a una controversia entre leyes.

La misión del proyecto constituye relevar una generación jurídica acorde a los principios tributarios en el Ecuador que conlleve a la regulación de la sanción administrativa conocida como RECARGO TRIBUTARIO a los contribuyentes para que en base al conocimiento e investigación científica, se reforme la ley tributaria mediante un sistema coercitivo tributario que fundamente jurídicamente las razones de su constitución.

Los beneficios académicos permitirán obtener conocimientos críticos de las sanciones administrativas tributarias a los contribuyentes, mismo que dará una apertura al resultado y campo de investigación sobre futuros proyectos que se enmarquen a la aplicación de recargos, cobros, sanciones, multas y demás formas que aplica la administración con miras a obtener un mejor entendimiento mejorando la lógica y técnica jurídica que debe fundamentar el recurso administrativo de la sanción impuesta por el sistema tributario; del desarrollo legislativo de éstos y del establecimiento y manejo de la norma.

En lo Económico con este proyecto pretendo regular desde las sanciones administrativas tributarias en el Ecuador, verificando su historia de constitución dentro del estadio estudiado, su desarrollo y aplicación a proponerse y demostrarse. En este estrato, al haber una regulación jurídica, se perfila un rastro constitucional de legislación en las futuras expediciones de la ley en este ámbito, lo que redunda en el crecimiento de la confianza y en la economía del país con beneficios subsiguientes tales como el afianzamiento del sistema de coerción tributaria y mejoramiento de los niveles de confianza individual y colectiva de la sociedad que finalmente elevaría el crecimiento económico de los contribuyentes a través de una cultura tributaria equitativa.

En lo Social será un importante beneficio, porque tendrá contenido relevante respecto a seguridad jurídica tributaria. Por el hecho de que se regenere jurídicamente el recargo tributario y una constitucional sanción en las que sean aplicados los principios de eficiencia y equidad en las resoluciones tributarias lo que a su vez generará confianza en todos los sujetos que realizan sus declaraciones.

4. OBJETIVOS

4.1 OBJETIVO GENERAL

• Realizar un estudio jurídico doctrinario respecto a la aplicación de porcentajes exagerados por omisos en las declaraciones de contribuyentes que se dedican a ejercer actividades comerciales entre país. Observando la determinación tributaria según la legislación Ecuatoriana.

4.1.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- ✓ Demostrar que la figura del recargo tributario genera inconstitucionalidad de la norma por duplicidad de acción sancionatoria.
- ✓ Consensuar si el criterio que existe respecto al RECARGO tributario entre los operadores de justicia está acorde con lo que sucede en la realidad.
- ✓ Demostrar la aplicación retroactiva de las leyes violentando los principios Constitucionales y Tributarios.
- ✓ Verificar que en la espera del inicio de la responsabilidad de la Administración, en la que determina que las declaraciones tienen falencias, corren con intereses y multa en las fechas de vigencia, a lo que ya paso.
- ✓ Concretar una propuesta jurídica tributaria en el Código Tributario en la cual se elimine el segundo inciso del Art. 90, respecto a la verificación

de la aplicación retroactiva del RECARGO en la determinación por parte del sujeto activo.

5. HIPÓTESIS

La figura del Recargo Tributario establecida en el segundo inciso del Artículo 90 del Código Tributario viola los principios de proporcionalidad, irretroactividad, igualdad y equidad, además de la garantía constitucional de que nadie puede ser sancionado por la misma causa, hecho o materia, doblemente.

El 20 % del recargo deberá eliminarse por tratarse de una multa encubierta o camuflada?

6. MARCO TEÓRICO

EL RECARGO a la obligación tributaria del Art. 90 del Código Tributario del Ecuador" establecida como normativa legal en nuestro país y con la existencia de interrogantes dentro de mi vida diaria me conlleva a realizar el presente trabajo de investigación, con objetivo de llegar al conocimiento efectivo de la legislación jurídica de la sanción administrativa por recargo tributario y la aplicación fuera de tiempo por la Administración tributaria, incumpliendo de lo que dice nuestra Constitución, considero relevante que la disposición legal a

proponer se encuentra íntimamente relacionada con el avance de la globalización económica y la protección del mercado tributario pero también debería proteger a los sujetos pasivos como contribuyente ya que son quienes marcan el circulante en el mercado por el pago de impuestos en la variedad que el fisco lo determine.

En sentido propio, recargo tributario es el aumento producido sobre un tributo mediante la aplicación de un porcentaje adicional a su base o a su cuota. Este tipo de recargos pueden establecerse a favor de un ente Público distinto del sujeto activo recaudador de tributos tomado como parámetro para su fijación, en cuyo caso supondrán una «nueva carga» (un nuevo tributo) a favor de la Administración, un incremento del tributo ya pagado.

Los tributos, tasas, contribuciones especiales, sanciones, interés, recargos y demás formas en las que las llame la Administración Tributaria tienen su finalidad es contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, por lo que se pueden denominar recargos contributivos y no solamente un recargo frio del 20% . La Ley de Régimen Tributario se refiere a ellos como recargos exigibles legalmente sobre las bases imponibles o hechos generadores o simplemente cuotas.

Recargos moratorios, por un retraso en el pago del tributo. Aquí se incluye el recargo de apremio, que se satisface por el impago del tributo, tras el inicio del

periodo ejecutivo y la notificación por la falta de pago o por la sanción impuesta.

Recargos por lo general cumplen su objetivo sancionador, por el incumplimiento de la obligación. Existe un recargo en el ordenamiento tributario que tiene un cierto componente sancionador, y que nace de la presentación extemporánea y espontánea de declaraciones de los sujetos pasivos.

Los recargos tributarios son aquellas cantidades que debemos pagar adicionales al tributo que no hemos pagado según la administración es entonces donde nace una nueva deuda con el fisco, ya que el cálculo contaría ya con interés y multas al momento de la notificación que nos hacen conocer del título de crédito pagadero en no más de un periodo de caducidad.

Si todos los contribuyentes se informaran y tratarían de mantener una cultura tributaria no tendrían que pagar recargos por sus tributos, conocerlos es útil por dos motivos.

El primero es conocerlos en caso de tener que abonarlos.

El segundo es que son lo suficientemente disuasorios como para convencernos de la importancia de pagar los tributos a tiempo.

La falta de motivación jurídica de una imposición sancionatoria como es en este caso el recargo tributario se trata en sumo de una sanción camuflada que la jurisprudencia ecuatoriana la ha definido como una multa encubierta y que

subyace.

A la administración tributaria con sus facultades le corresponde; reglamentar, sancionar, determinar, recaudar y resolver, pero no debe violentar o ir por sobre la constitución, cuya misión es proteger la propiedad, tanto de las personas, como de las entidades públicas, mediante las decisiones de orden económico que garanticen la conservación de los derechos adquiridos y el desarrollo armonice y equitativo de los diversos sectores.

Nuestro sistema tributario siempre ha patentizado su accionar bajo el imperio de normas que guarden equidad, además de dar fiel cumplimiento en la aplicación del Art. 5 del libro primero título primero, del mismo código.

Siendo redundante hablar de proporcionalidad en razón de que este artículo, es necesario hablar de otro componente que es la igualdad, la irretroactividad y equidad, cuyos principios también forman parte de la categoría de garantías consagradas en el art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador.

La presente investigación pretende alcanzar un grado de conocimiento respecto al hecho o acto en particular, en este caso EL RECARGO, por las varias ideas e interrogantes formadas a base del descubrimiento de lo incorrecto y de las posibles soluciones que deben ser sustentadas en el mundo jurídico, con el riesgo de que el camino del escudriñamiento puedan llevarme a imponer

nuevas ideas, con la finalidad de encontrar la forma menos rigurosa de aplicar el recargo de manera que no constituya una doble sanción camuflada que afecte al sujeto pasivo, pero que tampoco perjudique a la Administración.

7. MÉTODOLOGÍA

7.1.1 MÉTODO CIENTÍFICO, propugnando en el saber de la permisión dada por sus teorías experimentales, operaciones lógicas y racionalidad de resultados, constituyéndose en una de las herramientas más fehacientes para el desarrollo de toda investigación por la existencia de libros, fuentes escritas, internet y más medios que me proporcionarán información para la mejor recopilación de teoría empírica y jurídica con el fin de concretar con los resultados con los fines jurídicos y sociales anhelados.

7.1.2 MÉTODO DEDUCTIVO, Utilizaré este método con el propósito de poder llegar a conclusiones y premisas generales con el fin de elaborar las recomendaciones y posteriormente la propuesta bajo los lineamientos del análisis e interpretación de la información que conseguiré mediante el transcurso de la presente investigación.

7.1.3 MÉTODO ANALÍTICO.- Este método lo utilizaré en el momento de la revisión y análisis de la información tanto empírica como científica contenida en los sistemas investigativos dentro de los escritos como virtuales a fin de concluir

con el presente trabajo y poder emitir un criterio cierto en cada una de las fases a ejecutarla.

7.2 TÉCNICAS

Las técnicas de investigación son herramientas de trabajo que permitirán obtener, organizar, interrelacionar, cuantificar y cualificar los datos me permitiré investigar.

Las técnicas a utilizarse como instrumento del método científico aplicado, me basaré en el conocimiento que obtendré en la Lectura Científica, en la experiencia judicial y la observación legal así como la Entrevista y Encuesta a los involucrados en casos que haya llevado la Administración en torno al RECARGO.

7.2.1. INSTRUMENTOS

Para la recolección de información, se utilizan los siguientes instrumentos basados en las técnicas vinculadas:

- Registro de Información
- Cuestionario
- Encuesta

Para garantizar la confiabilidad y validez de los instrumentos, éstos contarán con la rúbrica de los entrevistados y encuestados, así como el criterio lógico y

razonado del investigador en lo que respecta a la observación real del hecho que motiva la elaboración de este documento. La Población estimada de 30 personas entre los cuales se dividirán en profesionales que se dediquen al libre ejercicio que litigan el área Tributaria, jueces de lo Contencioso de Loja, funcionarios competentes de realizar la determinación de recargos, multas e intereses del Servicio de Rentas Internas **SRI** Regional 7, dentro de la misma Jurisdicción.

8. CRONOGRAMA DE TRABAJO

TIEMPO / ACTIVIDAD	Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
SELECCIÓN DEL TEMA			X	X																				
PROBLEMATIZACION.						X	X	X																
INVESTIGACION, BIBLIOG									X	X	X	X												
REDAC.Y PROYECTO													X											
PRESENT. DE BORR.														X										
APLICACIÓN DE ENCEST.															X	X								
REDACCION FINAL.																	X	X	X					
PRESENT. DE LA INV.																				X				
SOCIALIZACION DE LA INV.																					X			

9. PRESUPUESTO Y FINANCIMIENTO.

RECURSOS HUMANOS

Integrantes: Patricia Ludeña

Docente: Dr. Augusto Astudillo

RECURSOS MATERIALES

CANTIDAD	MATERIALES	V. UNITARIO	V.TOTAL
2	Esferos	0.50	1.00
1	Cuaderno	1.00	1.00
2	Cartuchos	32.20	64.40
3	Resmas de hojas	3.50	10.50
-	Copias	0.03	45.00
5	Anillado	1.00	5.00
-	Impresión	25.00	25.00
-	Transporte	15.00	15.00
1	Memory	21.00	21.00
150	Horas de internet	0.85	127.50
		Total	**315.40**

10. BIBLIOGRAFIA.

FUENTES ESCRITAS.

*** CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DE ECUADOR 2008. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2010**

*** LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2011**

*** LEY DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2011**

*** CODIGO TRIBUTARIO. Corporación de estudios y Publicaciones, año 2010**

*** DESARROLLO DEL PROFESIONAL CONTABLE 2009-2010.**

*** SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL 23 DE DICIEMBRE 2009**

10.2. FUENTES DEL INTERNET

www.fiscalnavarra.net

www.elderecho.com

www.corteconstitucional.gob.ec

FUENTES INSTITUCIONALES.

Servicio De Rentas Internas Regional

CUESTIONARIO

Como egresada de la Carrera de Derecho Modalidad a Distancia de la Universidad Nacional de Loja y previo a obtener el título de abogada solicito a ustedes de la manera más sincera contestar a las siguientes preguntas.

1.Considera usted que el recargo tributario del 20% que consta en el Art. 90, constituye un doble juzgamiento y sanción a un contribuyente?

SI ( ) NO ( )

Porque……

2.Cree usted que la imposición del porcentaje 20% violenta los principios constitucionales y tributarios (de proporcionalidad, irretroactividad y de equidad)?

SI ( ) NO ( )

Porque……

3.Considera usted que el recargo tributario por su naturaleza debe considerarse fraude al fisco por parte del contribuyente?

SI ( ) NO ( )

Porque……

4.De acuerdo a su respuesta anterior según su criterio esta figura del recargo tributario debería más bien tipificarse dentro de las

contraversiones o defraudaciones para que tenga absoluta validez?

SI ( ) NO ( )

Porque……

5.Considera usted que la Administración Tributaria Sanciona doblemente y de forma económica al contribuyente aplicándole el segundo inciso del Art. 90 del código Tributario.

SI ( ) NO ( )

Porque……

6.Considera usted que se estaría violentando un derecho constitucional, ya que ninguna persona puede ser juzgada por un mismo hecho, acto o materia, y de ser el caso se resolvería de conformidad al Art- 76 numeral 5 y 7 literales i), l) de la Constitución de la República del Ecuador?

SI ( ) NO ( )

Porque……

GRACIAS POR SU COLABORACION Loja, 09 de agosto de 2011

ENTREVISTA

- ✓ Considera usted que recargo tributario genera inconstitucionalidad de la norma por duplicidad de acción sancionatoria
- ✓ Que nos puede decir con respecto a la aplicación retroactiva en el cobro del 20 % del recargo al momento de que la Administración considera con falencias una declaración.
- ✓ Considera usted que la determinación que le realiza la administración a un contribuyente es la mejor manera de recaudar tributos.
- ✓ Considera usted que la administración en cumplimiento de sus atribuciones conferidas por la ley, sobre pasa las mismas por la aplicación inequitativa del recargo tributario.
- ✓ Considera usted que el recargo tributario establecido en el segundo inciso del artículo 90 del Código Tributario viola la garantía constitucional de que nadie puede ser sancionado por la misma causa o materia.
- ✓ Cree que se debe considerar los omisos, como una defraudación al fisco por parte del contribuyente.

Loja, 09 de agosto 2011

Gracias por su colaboración

ÍNDICE

1. Título 1

2. Resumen 2

2.1 Abstract 5

3. Introducción 7

4. Revisión de Literatura 13

4.1.-Descripcion del Problema 13

4.1.1.-Marco Conceptual. 17

4.2.-Marco Doctrinario. 32

4.3.- Marco Jurídico. 42

4.3.1.-La Constitución de la República del Ecuador 42

4.3.2.- La declaratoria Universal de los Derechos Humanos 47

4.3.3.- Servicio de Rentas Internas 49

4.3.4.- Sujetos De La Relación Tributaria 51

4.3.5.- Ámbito de aplicación del recargo 52

4.3.5.1.- Por el sujeto 52

4.3.5.2- Por su objeto 53

4.3.5.3.- Hecho generador del recargo 54

4.3.6- Procedimientos Administrativos Tributarios 57

4.3.7.-Determinación Del Recargo Del 20% 60

4.4. Legislación Comparada. 73

4.3.1.1.- De Los Órganos De La Administración Fiscal 73

4.3.1.2.-Constitución Española 80

4.3.1.3.-Autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. 80

4.3.1.4.-Recursos de las Comunidades Autónomas 81

4.3.3.- Aplicación de la norma tributaria española 81

4.3.3.- Derecho Tributario Material 86

5. Materiales y Métodos 89

5.1 Métodos 89

5.2 Procedimientos y Técnicas 90

5.3.2 Instrumentos 90

6. Resultados 92

6.1. Resultados de la aplicación de Encuestas 92

6.2. Resultados de la aplicación de Entrevistas 105

6.3. Estudio de Casos 114

7. Discusión 123

7.1 Verificación de Objetivos 123

7.2 Contrastación de Hipótesis 127

7.3 Fundamentación Jurídica 128

8. Conclusiones 130

9. Recomendaciones 132

9.1 Propuesta de Reforma Jurídica 134

10. Bibliografía 137

11. Anexos 139