



1859

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

**TÍTULO:**

**“LOS PRINCIPIOS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA  
CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO  
TRIBUTARIO”**

Tesis previa a la obtención del  
título de Abogado.

**AUTOR:**

**JORGE LUIS GUAMÁN ALDEÁN**

**DIRECTOR:**

**DR. SEBASTIÁN RODRIGO DÍAZ PÁEZ MG. SC**

**LOJA – ECUADOR**

**2016**

## **CERTIFICACIÓN:**

Dr. Mg. Sebastián Rodrigo Díaz Páez

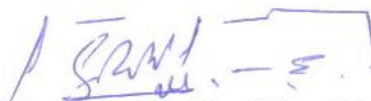
DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

## **CERTIFICO:**

Haber dirigido el proceso de desarrollo, revisión y corrección de la Tesis Titulada **“LOS PRINCIPIOS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”**, que presenta el Señor Egresado Jorge Luis Guamán Aldeán, como requisito previo a la obtención del Título de Abogado, y una vez que se ha verificado que el mencionado trabajo, cumple con todas las normas reglamentarias, tanto de fondo como de forma, Autorizo al postulante que continúe con los tramites de ley.

Loja, Agosto del 2016

Atentamente.



Dr. Mg. Sebastián Rodrigo Díaz Páez

**DIRECTOR DE TESIS**

## AUTORÍA:

Yo, Jorge Luis Guamán Aldeán, declaro que soy el autor del presente trabajo de tesis y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a sus representantes jurídicos de posibles reclamos o acciones legales, por el contenido de la misma.

Adicionalmente acepto y autorizo a la Universidad Nacional de Loja, la publicación de mi tesis en el Repositorio Institucional-Biblioteca Virtual.

**Autor:** Jorge Luis Guamán Aldeán

**Firma:**



**Cédula:** 1103920425

**Fecha:** Agosto del 2016

**CARTA DE AUTORIZACIÓN DE TESIS POR PARTE DEL AUTOR, PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIA O TOTAL, Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO:**

Yo, **Jorge Luis Guamán Aldeán**, declaro ser autor de la tesis titulada; **“LOS PRINCIPIOS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”**, como requisito para optar al grado de ABOGADO; autorizo al sistema bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que con fines académicos muestre al mundo la producción intelectual de la Universidad, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera en el Repositorio Digital Institucional: Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en el RDI, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la Universidad.

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

Para constancia de esta autorización, en la ciudad de Loja, a los 05 días del mes de Agosto del dos mil dieciséis, firma el autor.

**FIRMA:** .....



**AUTOR:** Jorge Luis Guamán Aldeán

**CEDULA:** 1103920425

**DIRECCIÓN:** Urbanización Vista Hermosa, (Santo Domingo)

**CORREO ELECTRÓNICO:** jorgeguaman811@hotmail.com

**TELÉFONO:** 0997886698

**DATOS COMPLEMENTARIOS:**

**DIRECTOR DE TESIS:** Dr. Mg. Sebastián Rodrigo Díaz Páez

**MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE GRADO**

Dr. Felipe Neptalí Solano Gutiérrez Mg. Sc.

Dr. Darwin Romeo Quiroz Castro Mg. Sc

Dr. Carlos Manuel Rodríguez Mg. Sc

**(PRESIDENTE)**

**(VOCAL)**

**(VOCAL)**

## AGRADECIMIENTO

Un sincero agradecimiento a la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia, especialmente a la coordinación y catedráticos por la formación académica que me ha permitido obtener los conocimientos necesarios para el ejercicio en esta digna profesión.

Mi eterno agradecimiento al señor Doctor Sebastián Rodrigo Díaz Páez Mg. Sc., Director de Tesis, quien supo guiarme en el desarrollo del presente trabajo de investigación.

*Jorge*

## **DEDICATORIA:**

Esta tesis se la dedico a mi Dios quién supo guiarme por el buen camino, dándome fuerzas para seguir adelante y no desmayar en los problemas que se presentaban, enseñándome a encarar las adversidades sin perder nunca la dignidad ni desfallecer en el intento.

A mi padre y a mi madre ; por su apoyo, consejos, comprensión, amor, ayuda en los momentos difíciles, y por ayudarme con los recursos necesarios para estudiar, me han dado todo lo que soy como persona mis valores, mis principios, mi carácter, mi empeño, mi perseverancia, mi coraje para conseguir mis objetivos.

A mis hermanas por estar siempre presentes, acompañándome para poderme realizar.

A mi familia como es mi esposa y mis hijos quienes me brindan su gran amor incondicional; con quienes he pasado y pasare el resto de mi vida disfrutando de su hermosa y valiosa compañía,

**Jorge Luis**

## TABLA DE CONTENIDOS

**II CERTIFICACIÓN**

**III AUTORÍA**

**IV CARTA DE AUTORIZACIÓN**

**V AGRADECIMIENTO**

**VIDEDICATORIA**

**VII TABLA DE CONTENIDOS**

**1. TÍTULO**

**2. RESUMEN**

2.1 ABSTRACT

**3. INTRODUCCIÓN**

**4. REVISIÓN DE LITERATURA**

4.1 MARCO CONCEPTUAL

4.1.1 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

4.1.2PRINCIPIO DE GENERALIDAD

4.1.3 PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD

4.1.4 PRINCIPIO DE EFICIENCIA

4.1.5 PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD ADMINISTRATIVA

4.1.6 PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD

4.1.7 PRINCIPIO DE EQUIDAD

4.1.8 PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA

4.1.9 PRINCIPIO DE SUFICIENCIA RECAUDATORIA

4.1.10 CONTRIBUCION

4.1.11 CONTRIBUYENTE

- 4.1.12 EQUIDAD TRIBUTARIA
- 4.1.13 EL SUJETO ACTIVO
- 4.1.14 SUJETO PASIVO
- 4.2 MARCO DOCTRINARIO
- 4.2.1 FINANZAS
- 4.2.2 LOS TRIBUTOS
- 4.3 MARCO JURÍDICO
- 4.3.1 DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES QUE RIGEN LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO
- 4.3.2 REGLAS EN MATERIA TRIBUTARIA
- 4.3.3 LA OBLIGACION TRIBUTARIA
- 4.3.4 VINVULO JURIDICO PERSONAL
- 4.3.5 ENTIDADES ACREDORAS DE TRIBUTOS
- 4.3.6 CONTRIBUYENTES RESPONSABLES
- 4.3.7 LA P´RESTACION
- 4.3.8 TRIBUTOS
- 4.3.9 HECHO GENERADOR
- 4.3.10NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA
- 4.3.11 DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA
- 4.3.12 SISTEMAS DE DETERMINACION
- 4.3.13 DETEREMINACION POR PARTE DEL SUJETO ACTIVO
- 4.3.14 DETERMINACION POR PARTE DEL SUJETO ACTIVO
- 4.3.15 DETERMINACION MIXTA
- 4.3.16 EXENCIONES TRIBUTARIAS



4.3.17 EXENCIONES GENERALES

4.3.18 EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

4.3.19 PRESCRIPCION

4.4 LEGISLACIÓN COMPARADA

4.4.1 LEGISLACION DEL PERU

4.4.2 LEGISLACION DE CHILE

## **5. MATERIALES Y MÉTODOS**

5.1 INDUCTIVO DEDUCTIVO

5.2 MATERIALISTA HISTORICO

5.3 DESCRIPTIVO

5.4 ANALITICO

## **6. RESULTADOS**

## **7. DISCUSIÓN**

## **8. CONCLUSIONES**

## **9. RECOMENDACIONES**

### **9.1. PROPUESTA DE REFORMA**

## **10. BIBLIOGRAFÍA**

## **11. ANEXOS**

## **1. TITULO.**

**“LOS PRINCIPIOS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y  
SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”**

## **2. RESUMEN.**

Constituye el informe final de la investigación titulada “LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO” y para su lectura conviene precisar que con la vigencia de la Constitución de la República del Ecuador desde el año dos mil ocho, se establece en el Título VII, denominado Régimen de Desarrollo, Capítulo Cuarto, en lo referente a la Soberanía Económica, Sección Quinta, del Régimen Tributario, señala en su inciso primero del Art.300: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”; y, mientras que el Art. 5 del Código Tributario, señala como principios tributarios: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”, es decir contiene en suma los principios de la antigua Constitución del Ecuador, es decir, la expedida en 1998 y que tuvo diez años de vigencia, lo que en la práctica la actual Constitución, demandaría una reforma, con el fin de guardar la respectiva correlación con la actual carta política, más aún, si la norma suprema establece principios en los cuales debe regirse el régimen tributario, pues los nuevos principios contienen referentes que merecen ser entendidos por su alcance y su naturaleza dado que nos encontramos en un nuevo modelo de Estado, el Estado constitucional de derechos y justicia frente a la normativa tributaria vigente, y la necesidad de reformar o

transformar las mismas siguiendo la estructura propuesta por la Constitución, como posible solución a la problemática planteada.

Mi investigación en la modalidad de tesis trata de superar esta problemática y mediante la indagación que ejecuté pude establecer la incongruencia que genera el hecho de contar con principios tributarios únicamente en el Código y que en la Constitución se haya plasmado nuevos principios. Según las disposiciones constitucionales no se necesitan normas expresas para poder aplicar la norma constitucional, no obstante, se requiere mantener uniformidad en la legislación ecuatoriana, por ello la población investigada considera que si debe reformarse el Código Tributario para evitar dicha incongruencia, que al momento de aplicar la normativa vigente se genera inseguridad jurídica, pues la normativa constitucional no puede verse conculcada por la falta de norma secundaria, pero al existir la misma se produciría una adecuada normativa legislativa.

## 2.1 ABSTRACT

It is the final research report entitled "THE PRINCIPLES OF TAX SYSTEM IN THE CONSTITUTION AND ITS INCORPORATION IN THE TAX CODE" and reading it should be noted that with the force of the Constitution of the Republic of Ecuador from the year two thousand eight, is established in Title VII, called System Development, chapter four, in terms of economic sovereignty, Section Five, the tax system, states in its first paragraph of Article 300: "The tax regime is governed by the principles of generality, progressiveness, efficiency, administrative simplicity, retroactivity, equity, transparency and revenue adequacy "and, while article 5 of the Tax Code defines as taxation principles:" The tax regime is governed by the principles of legality, generality, equality, proportionality and non-retroactivity, "that is contained in short the principles of the old Constitution of Ecuador, ie, issued in 1998 and had ten years of operation, which in practice the existing Constitution, would call for reform with In order to save the respective correlation with the current political map, even more, if the supreme law establishes principles which should govern the tax system, as new principles contain references that deserve to be understood by their scope and nature as we find a new model of State, the State constitutional rights and justice against current tax law, and the need to reform or transform the same following the structure proposed by the Constitution, as a possible solution to the problems mentioned.

My research in the form of thesis is to overcome this problem and run through inquiry that could establish the inconsistency generated by the fact of having only tax principles in the Code and that the Constitution has embodied new principles. According to the constitutional arrangements do not need explicit rules for implementing the constitutional provision, however, is required to maintain uniformity in the Ecuadorian law, so the research population considers whether to reform the tax code to avoid such inconsistency, which when implement the existing legislation is generated legal uncertainty, as the constitutional law cannot be violated by the lack of high standard, but there it would be a proper legislative regulation.

### **3. INTRODUCCIÓN.**

La investigación analiza la contradicción existente entre la Constitución de la República y el Código Tributario en lo que tiene que ver a los principios que rigen el régimen tributario.

En tal virtud empiezo haciendo referencia a varias definiciones inicialmente del régimen tributario, luego sobre los principios en sí, pasando inclusive a referirme a la obligación tributaria, por considerar su enfoque para la comprensión de la problemática a investigar.

La obligación tributaria siempre consiste en una obligación de dar, es decir que el sujeto pasivo tiene que entregar al sujeto activo una determinada cantidad de dinero, o en casos expresamente señalados por la ley, ciertos bienes, pero en este vínculo jurídico debe considerarse varios principios que no deben ser incongruentes, es decir no deben generar antinomias entre las normas jurídicas referentes a tales principios como en la actualidad está sucediendo con los principios del régimen tributario.

Por ello es importante inclusive referirme a la evolución que ha tenido el Código Tributario respecto de los principios tributarios, ya que la evolución del contexto político-institucional ha ejercido influencia sobre el concepto de tributo, incidiendo sobre su naturaleza, sobre su carácter y sobre sus fines, otra estructura la constituye la organización de la Administración Pública por

su función tributaria, inclusive para las exenciones de la obligación tributaria principal, pero para ello se requiere de la existencia de una ley expresa que lo conceda, u obviamente la plena armonía entre los principios tributarios.

En cuanto a los contenidos teóricos o llamados también doctrinarios y los decampo u opinión que requiere la presente investigación, y en fiel cumplimiento de las disposiciones reglamentarias y estatutarias inicia con el resumen en nuestro idioma y su correspondiente traducción al inglés, luego la introducción que permite adentrarse en la investigación.

En lo atinente a la revisión de literatura, se hace referencia al régimen tributario, a la obligación tributaria y los principios que rigen la tributación.

También se hace referencia a los materiales y métodos utilizados en la investigación que constituye la herramienta técnica de mi investigación en la modalidad de tesis.

Más adelante se precisan los resultados de la investigación de campo en cuanto haciendo el análisis correspondiente a las encuestas aplicadas abogados de libre ejercicio de la ciudad de Loja, funcionarios judiciales y con los resultados obtenidos se permitió la discusión de resultados que se trata de la verificación de los objetivos e hipótesis planteadas para mi investigación.

Finalmente planteo las conclusiones, recomendaciones dentro de las cuales forma parte la propuesta jurídica de reforma jurídica al Código Tributario



## **4. REVISION DE LITERATURA**

### **4.1. MARCO CONCEPTUAL.**

**Ley:** “La ley (del latínlex, legis) es una norma jurídica dictada por el legislador, es decir, un precepto establecido por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo en consonancia con la justicia. Su incumplimiento trae aparejada una sanción”<sup>1</sup>.

La ley como regla o norma, dentro de un Estado es la que manda o prohíbe, tal o cual cosa en sentido de justicia, con la única finalidad de mantener el orden en la sociedad, garantizar los derechos y el bienestar de las personas y precautelar los bienes. Para lo cual el Estado hacer uso de la coerción

#### **4.1.1 Principios Constitucionales.**

#### **4.1.2 Principio de Generalidad.**

El régimen tributarlo se rige por el principio de generalidad, es decir, las ley tributaria tienen carácter de general y abstracta, motivo por el cual no está direccionada a determinada persona o grupo de personas, todo ello sea concediéndoles beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes

El inciso 4 del Art. 66 de la Constitución de la República determina:

“Art. 66. Se reconoce y garantiza a las personas:

---

<sup>1</sup><http://es.wikipedia.org/wiki/Ley>

#### 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material, no discriminación...<sup>2</sup>

El principio de generalidad, se refiere a que los tributos deben abarcar y alcanzar íntegramente las categorías de todas las personas y todos los bienes que la norma legal prevea, o que por cualquier razón, se ubiquen en la hipótesis que la ley señale para que se perfeccione el hecho generador

##### **4.1.3 Principio de Progresividad.**

Nuestra Constitución de la República al establecer que debe priorizarse en el Régimen Tributario los impuestos progresivos, estableciendo por lo tanto que la fijación de los tributos se realizara tomando en consideración una tarifa gradual.

Este principio proclama que conforme aumenta o mejora la capacidad económica de una persona, debe de aumentarse de manera gradual, los gravámenes que debe pagar dicha persona por concepto de tributos.

Nos parece importante resaltar que de manera general, el principio de progresividad, es el que establece que aquellos que poseen más riqueza aportarán en mayor cantidad, en atención también, a otro principio, como es el de solidaridad.

---

<sup>2</sup> Constitución de la República del Ecuador, pp. 53.

#### **4.1.4 Principio de Eficiencia.**

Este principio tiene estrecha vinculación con el ámbito administrativo, se lo ha incluido con la finalidad de que sea obligación del Estado, el propiciar de que las Administraciones Tributarias sean eficientes, es decir que obtengan los mejores resultados, con la utilización de menor cantidad de recursos.

En cuanto a la optimización de los recursos nos referimos tanto al talento humano, como al tecnológico, pero para ello es indispensable de que exista un cambio de actitud en el contribuyente con el fin de evitar la inversión de ingentes recursos económicos con el fin de lograr la recaudación de los tributos, y más bien exista una cultura tributaria en la cual el pago de tributos nazca de manera espontánea del contribuyente, cumpliendo con lo determinado en el numeral 15 del Art. 83 de la Constitución de la República que determina:

“Art. 83. Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la Ley:

... 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley...”<sup>3</sup>

La eficiencia como principio, se relaciona con la idea de recaudar impuestos con el menor costo posible, tanto para el sujeto activo, como para el sujeto pasivo. Cabe mencionar que se lo utiliza frecuentemente “como

---

<sup>3</sup>CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, pp. 66.

la relación entre los beneficios agregados de una situación, frente a los costos agregados de la misma.

Es decir, que una situación es eficiente siempre que no exista otra posibilidad de lograr una mejor situación, sin perjudicar o hacerla peor para otros.

#### **4.1.5 Principio de Simplicidad administrativa.**

Este principio determina la obligatoriedad de las Administración Tributaria, de brindar al contribuyente, las facilidades necesarias al momento de pagar sus obligaciones tributarias; la Administración Tributaria para el cumplimiento de este principio ha venido innovando los sistemas de Tributación con la finalidad de propiciar al contribuyente un ahorro de recursos y sobre todo de tiempo, una muestra de ello es que se eliminó la declaración física por la declaración electrónica, evitándose la compra de formularios.

Otro ejemplo palpable es la implementación de un nuevo sistema de recaudación denominado RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano), régimen de incorporación voluntaria, que reemplaza el pago del IVA y del Impuesto a la Renta a través de cuotas mensuales y tiene por objeto mejorar la cultura tributaria en el país, a través de este régimen se ha incluido a gran cantidad de personas, que durante años se mantuvieron al margen de la Obligación Tributaria.

Esta simplicidad, debe estar dada por la accesibilidad y facilidad que debe tener el régimen fiscal para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias. No obstante, es relevante resaltar, que para el cumplimiento eficaz de este principio, la cultura tributaria de los ciudadanos debe mejorar, ya que, mientras existan intenciones de evasión o elusión, el régimen no podrá optimizarse

#### **4.1.6 Principio de Irretroactividad.**

En materia tributaria este principio al igual que el resto de leyes, sus reglamentos, de carácter general, rigen exclusiva y obligatoriamente para el futuro.

El Código Tributario en su Art. 11 señala:

“Art. 11.- Vigencia de la ley.- 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.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y,

desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.”<sup>4</sup>

En las leyes que se refieran a tributos, la determinación o liquidación que deba realizarse por períodos anuales así por ejemplo, el impuesto a la renta, son aplicables desde el primer día del siguiente año calendario, y si la determinación o que la liquidación deba realizarse por períodos menores, se aplicarán desde el primer día del mes siguiente.

#### **4.1.7 Principio de Equidad.**

La aplicación de este principio tiene como finalidad que la obligación tributaria se realice de forma justa y equilibrada entre todos los ciudadanos, acorde con su capacidad económica.

La Equidad se presenta ante la imparcialidad existente a la hora de exigir el pago de la obligación tributaria, por la forma y proceso jurídico por el cual se resuelven los incidentes propuestos sea por la vía administrativa o judicial.

La equidad puede ser entendida como el principio que implanta en el sistema tributario, la necesidad de que los tributos deben tener un fin justo, equilibrado, razonable.

---

<sup>4</sup>CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de estudios y publicaciones, Quito, Ecuador, 2010, pp.3.

#### **4.1.8 Principio de Transparencia.**

Dando estricto cumplimiento a este principio el Estado y por ende la Administración Tributaria, tendrá como obligación el hacer asequible y publica la información sobre su gestión, entendiendo como tal a la información que hace relación a su gestión, mas no hacer pública la información de los contribuyentes.

En este punto vale realizar un análisis de algunos enunciados constitucionales como:

“Art. 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

... 11. Asumir las funciones públicas como un servicio a la colectividad y rendir cuentas a la sociedad y a la autoridad, de acuerdo con la ley...”<sup>5</sup>

“Art. 100.- En todos los niveles de gobierno se conformarán instancias de participación integradas por autoridades electas, representantes del régimen dependiente y representantes de la sociedad del ámbito territorial de cada nivel de gobierno, que funcionarán regidas por principios democráticos. La participación en estas instancias se ejerce para:

---

<sup>5</sup>CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, pp. 65.

... 4. Fortalecer la democracia con mecanismos permanentes de transparencia, rendición de cuentas y control social...<sup>6</sup>

La transparencia, pieza clave de un sistema democrático y honesto, ha sido un principio ampliamente estudiado, pero sobretodo como principio del procedimiento administrativo y proceso tributario y no necesariamente como parte del régimen tributario como tal.

#### **4.1.9 Principio de Suficiencia Recaudatoria.**

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

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

El cobro de tributos, significa para el Estado ecuatoriano, uno de los más importantes dispositivos para la recaudación de fondos para el sostenimiento de su estructura e inversión gubernamental.

---

<sup>6</sup>CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, pp. 74.



#### **4.1.10 Equidad Tributaria:**

La equidad tributaria es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión<sup>7</sup>.

A través de la equidad tributaria, se pretende alcanzar un equilibrio social tomando en cuenta la capacidad económica de forma individual de las y los contribuyentes, ya que el que menos tiene menos paga, y el que más tiene debe pagar más de acuerdo a su capacidad o poder económico.

#### **4.1.11 Contribución:**

La palabra contribución proviene etimológicamente del latín “*contributionis*”; y alude, referido a acciones humanas, a sumas de dinero o bienes en especie, o trabajo o ideas que se deben dar para financiar algún proyecto de utilidad común; para realizar alguna tarea grupal; para integrar una sociedad; como beneficencia o como carga pública”<sup>8</sup>.

La contribución es una compensación económica de carácter obligatorio que el estado como sujeto activo impone al sujeto pasivo (persona natural o jurídica), que ha recibido un servicio público de bien común. El estado se ve

---

<sup>7</sup><http://www.gerencie.com/principio-de-equidad-tributaria.html>

<sup>8</sup><http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/contribucion>

en la obligación de exigir estas contribuciones debido a la imperiosa necesidad de solventar los gastos que se realizan para brindar los servicios, los beneficios y las mejoras que la población requiere, para mejorar su calidad de vida.

#### **4.1.12 Contribuyente**

La persona que abona o satisface las contribuciones o impuestos del Estado, la provincia o el municipio”<sup>9</sup>.

El contribuyente o sujeto pasivo es toda persona natural o jurídica con derechos y obligaciones, que se encuentra obligado al pago de tributos al Estado o un ente legalmente facultado por este, conocido también como sujeto activo; los tributos o recursos recaudados se destinan a financiar económicamente al Estado y solventar las necesidades sociales.

“Contribuyente: Persona física o jurídica que paga o debe pagar un tributo”<sup>10</sup>.

Efectivamente el contribuyente es toda persona a quien el estado le establece la obligación de pagar un tributo, el cual se destina a solventar las necesidades sociales y la prestación de servicios públicos.

El Código Tributario ecuatoriano, establece que: “**Sujeto activo** es el ente público acreedor del tributo”<sup>11</sup>.

---

<sup>9</sup><http://es.scribd.com/doc/27671641/Diccionario-Juridico-de-Guillermo-cabanellas-de-Torres>

<sup>10</sup><http://www.definicionlegal.com/definicionde/Contribuyente.htm>

**4.1.13 El sujeto activo** o también llamado acreedor, es el que se encuentra legalmente facultado para exigirle al deudor, que en este caso se encuentra definido como sujeto pasivo, que cumpla con la obligación tributaria establecida de forma expresa en las leyes del Estado, el sujeto activo generalmente es un ente público con plenos poderes y facultades para exigir de manera obligatoria el cumplimiento del pago.

**El sujeto activo**, así como los caracteres de la obligación tributaria ha de establecerse en la ley<sup>12</sup>.

Es esencial que el sujeto activo se encuentre claramente establecido en la ley por cuanto, se requiere que se encuentre plenamente identificado sin dejar lugar a dudas, para que pueda exigir el cumplimiento de la ley y el pago del tributo, ya que si no hay quien exija, y no se ha establecido con exactitud sobre que bienes o actos recae el impuesto, no va a existir recaudación.

#### **4.1.14 Sujeto Pasivo**

es la persona física o jurídica que hace frente al pago de una obligación<sup>13</sup>.

Sin lugar a dudas, el sujeto pasivo la persona sobre la cual recae la obligación de retribuir económicamente al estado o tributar en beneficio del también llamado sujeto activo (estado, o ente público), que es el titular del impuesto plenamente facultado para exigir el cumplimiento de la obligación,

---

<sup>11</sup> Código Tributario del Ecuador.

<sup>12</sup><http://temasdederecho.wordpress.com/tag/sujeto-pasivo-tributario/>

<sup>13</sup><http://www.e-conomic.es/programa/glosario/definicion-sujeto-pasivo>

por lo tanto debe quedar plenamente esclarecido que el sujeto pasivo es la persona natural o jurídica sobre la cual recae la obligación de pagar un tributo establecido en la ley del estado donde posee bienes o realiza algún acto objeto de impuesto. En conclusión, el sujeto pasivo, puede ser una persona natural o jurídica a quien se ha establecido la obligación de realizar pagos o retribuciones económicas, en dinero en efectivo o en especies al Sujeto Activo, representado por el Estado o entes públicos debidamente facultados para realizar el cobro de las contribuciones.

## **4.2. MARCO DOCTRINARIO**

### **4.2.1 Finanzas**

Es importante partir del término coloquial "finanzas", Según el Diccionario de la Lengua Española editado por la Real Academia, la palabra "finanzas" tiene os usos: "1) caudales, bienes y 2) Hacienda pública". De igual modo, el mismo diccionario desarrolla el adjetivo "financiero". Esta palabra proviene del francés financier, finances, como "lo perteneciente o relativo a la hacienda pública, a las cuestiones bancarias y bursátiles o a los grandes negocios mercantiles".

### **4.2.2 Los Tributos**

En nuestro país la evolución del Derecho Tributario ha sido muy significativa, sobre todo en los últimos años en los que el Ecuador enfrenta una dura imposición de políticas neoliberales e imperialistas con la finalidad de adecuar el marco jurídico para ejecutar políticas monetarias y cambiarias que permitan un desarrollo sumiso a las potencias extranjeras.

Se ha distorsionado en muchas ocasiones el sentido mismo del tributo, que es permitir el ingreso de dineros al Estado para redistribuirlos en beneficio de la colectividad y satisfacer con éstos mediante los servicios públicos, las necesidades de la colectividad. Al contrario, hemos sido testigos que los

tributos en general que han ingresado en los últimos años se han distribuido en beneficio particular de los gobernantes, sus vinculados y en general de los mandatarios por elección popular y por designación personal.

El tributo como tal se presenta como parte de la teoría de los ingresos públicos del Estado; sin embargo debe aclararse que el tributo representa una verdadera institución jurídica, ya que se convierte en una norma jurídica de Derecho Público que regula una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en lo referente a la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado en virtud del cual éste genera sus ingresos.

Según me han enseñado, etimológicamente tributo, proviene de la palabra latina *tributum* que significa carga, gravamen, imposición, aparece como tal en el imperio romano, en el año 162 antes de Cristo. El tratadista Héctor Villegas, concibe a los tributos como “las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

Se definirá simplemente a los tributos como los ingresos de las entidades públicas legalmente establecidos que son recaudados mediante medios coactivos para cubrir los recursos que el Estado necesita para cumplir con la prestación de sus servicios.

Por otro lado se caracteriza a los tributos como coercitivos para con el sujeto pasivo, coerción que la ejerce directamente el Estado u otra entidad pública asignada para recaudarlo.

El tributo debe ser establecido por ley, al tenor del principio universal de legalidad contenido en el aforismo latino NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE. No hay tributo sin ley.

Bien valdría remitirnos a la Constitución de la República del Ecuador que ratifica este principio general del Derecho al estipular que “sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana”.

Este artículo no otorga la potestad de crear tributos mediante ley a la Función Legislativa, sino al órgano competente y por acto legislativo, que puede darse inclusive en un Municipio o en un Consejo Provincial, de todos modos, éstos órganos siempre deberán realizar ciertos procedimientos para poner en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial un

determinado tributo. Aunque, a criterio del Dr. José Riofrío Mora, hay duda en cuanto a que la Constitución condiciona a que el establecimiento y modificación de tributos ha de ser por acto legislativo y de acuerdo a la disposición constitucional, la función que expide leyes, es la Función Legislativa por lo que se ha de entender que la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos solo se hace mediante ley, según el Código Tributario y en la propia Constitución de la República del Ecuador que dispone “Establecer, modificar o suprimir, mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos” pero el mismo texto excepciona a las tasas y contribuciones; sin embargo, los impuestos deben ser creados mediante ley. En el Ecuador, la Constitución establece que los tributos además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.

Así también determina que las leyes tributarias estimularán la inversión la reinversión el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país, mandato constitucional que con la descentralización y vigencia de las autonomías provinciales se ve vulnerado en razón de los intereses de oligopolios de nuestro país.

Deberé centrarme, entonces, dentro del derecho público y frente a la hacienda pública. Por eso es impropio suponer que esta rama del derechos ocupa de las sociedades mercantiles, negocios bursátiles u otros aspectos



de la vida económica - financiera privada, su ámbito de acción como lo he dicho, tiene injerencia en el ámbito público, única y exclusivamente sobre ingresos estatales.

Siguiendo en este derrotero, es menester, saber si el Derecho Tributario estudia una parte de la realidad delimitada dentro de la vida de los Estados, es decir, si goza de autonomía científica o no. Este tema, aparentemente de importancia sólo académica, merece la mayor de las atenciones por una cuestión fundamental: Si tiene autonomía se empleará métodos propios de esta rama, si no la tiene, buscaremos las respuestas en el Derecho Administrativo, Derecho Constitucional o en alguna otra rama del derecho público o privado.

Sobre este problema, se reconoce que existen tres posiciones sobre el particular. La primera sostiene que “el derecho tributario no tiene autonomía. Según estos autores, agrupados en la llamada escuela administrativista clásica, el derecho financiero es una parte, un capítulo especializado del derecho administrativo.

Una segunda posición coincide con negar autonomía al derecho tributario, pero admite cierta independencia del derecho financiero, así se sostiene que el Derecho Tributario no constituye un sistema orgánico de relaciones homogéneas, sino un conjunto de relaciones de diversa naturaleza, que tienen en común ser referencia a la múltiple actividad que el estado

desarrolla en el campo tributario, tan sólo las normas que regulan la imposición y recaudación de tributos presenta homogeneidad en torno a la relación jurídica tributaria, ya que sólo puede hablarse de autonomía del derecho tributario.

Y una tercera posición sostiene la autonomía del Derecho Tributario por lo siguiente: Estudia un ámbito de la realidad social, tiene normas propias y relaciones homogéneas y principios generales propios.

Comencemos por analizar su ámbito en la realidad social: su objeto de estudio y los límites entre los que se desenvuelve el Derecho Tributario”

El Estado, como cualquier grupo social, busca satisfacer sus necesidades con los escasos recursos con que cuenta. Pero a diferencia de grupos privados, los medios y los fines del Estado son fundamentalmente distintos.

Como sujeto político que es, busca satisfacer necesidades públicas, sea para cubrir necesidades elementales de defensa, seguridad interior, justicia y diplomacia, sea para ocuparse de necesidades generales como salud, comunicaciones o educación. Pero el Estado lo hace usualmente, imponiendo su voluntad con coacción, pero dentro de un marco jurídico. Así, el Estado actúa para obtener ingresos por explotación de su patrimonio, por el ejercicio de actividades mercantiles, por endeudamiento interno y externo por su imperio a través de la tributación.

Estos ingresos serán, posteriormente empleados, en la satisfacción de las necesidades que debe atender y que exigen los ciudadanos. De acuerdo a su grado de intervención en la economía, en la actividad privada o en la esfera del individuo, bajo pretexto de buscar el bien común, los Estados adquieren una fisonomía comunista, socialista o liberal. Pero lo que interesa aquí, es que para satisfacer estas necesidades, el Estado debe procurárselos ingresos necesarios, administrarlos, para finalmente emplear con la máxima eficiencia sus escasos recursos. Todo lo descrito es conocido como la actividad tributaria del Estado, y es esta manifestación del Estado la que precisamente pretende estudiar el Derecho Tributario.

Dentro de la clásica concepción de la división de funciones u órganos del Estado, corresponde a la Administración ser el actor, el que ejerce diariamente la actividad tributaria. Por eso, no debe sorprender que siquiera encuadrar al Derecho Tributario como parte del Derecho Administrativo. Sin embargo, existen sustanciales diferencias.

En primer lugar, el Derecho Tributario se ocupa de la actividad tributaria del Estado, que tal como dijimos líneas arriba, es distinta de una actividad administrativa. Lo primero supone principalmente el obtener ingresos y efectuar gastos. Pero, ¿para qué?, para satisfacer necesidades públicas. En otras palabras, para que funcione la Administración, para atender los servicios de salud o educación, construcción de carreteras, el pago de obligaciones del Estado, la seguridad nacional, el pago de misiones

diplomáticas, etc. Es entonces, el medio no el fin. El Derecho Tributario tiene, fundamentalmente, un carácter instrumental.

En segundo lugar, se diferencia del Derecho Administrativo por los medios utilizados: bienes de intercambio, dinero. Finalmente, un tercer elemento que diferencia la actividad tributaria de la administrativa, el fin que la primera persigue: procurar recursos al Estado y emplearlos eficientemente.

Lo dicho, no debe ni puede llevarnos a pensar en una total separación. El Derecho Administrativo y el Derecho Tributario tienen una relación muy estrecha y el derecho es una unidad, dentro de la cual no podemos hablar de independencia absoluta.

Toca entonces analizar, si se puede encontrar las normas que genera esta actividad tributaria. El Derecho Tributario tiene normas propias, y hasta particulares respecto del resto del ordenamiento, también existen normas permanentes como son las referidas a los tributos o las de vigencia determinada, como las leyes de presupuesto o las de financiamiento. Incluso el trámite presupuestal está detallado a nivel constitucional, legal y reglamentario de la Asamblea Legislativa. Goza además, al interior de dicha asamblea, antiguamente conocida como Congreso, de una comisión dedicada exclusivamente al estudio del proyecto del presupuesto y la cuenta general. Los tributos de periodicidad anual entran en vigencia el año calendario siguiente. El Código Tributario es una muestra de la codificación del Derecho Financiero. La ley de presupuesto se aprueba todos los años,

vía ley o decreto legislativo, dentro del marco constitucional. Fuera de él, por decreto ley e incluso se llegaría a aprobar por Decreto Supremo en casos de gobiernos de facto o dictaduras.

Con un ámbito delimitado de la realidad como objeto de estudio, y con normas propias, falta determinar la existencia de principios. Los principios generales están presentes en esta rama del Derecho, muchos de los cuales lo son a nivel constitucional. El más importante es el principio de legalidad.

Originalmente uno, se puntualizó en el Derecho Tributario el consentimiento de los ciudadanos, a través de sus representantes, para imponer cargas tributarias, así como para tener el conocimiento del destino y uso de estos ingresos a través del gasto público, es una conquista histórica de los pueblos. Tan importante resulta, que es exacta aquella expresión: sin ley no hay actividad financiera.

Pero hay algunos otros principios que podemos enumerar: la anualidad de la ley de presupuesto, la unidad presupuestal, no confiscatoriedad e igualdad frente a la ley tributaria, la exclusividad de la ley de presupuesto, el conocidísimo principio del equilibrio de las finanzas públicas, entre otras. Entonces, si encontramos normas propias que dan orden al Derecho Tributario, principios generales que le dan coherencia y un ámbito delimitado de la realidad social que es su objeto de estudio; estamos frente algo que académicamente se denomina autonomía.

El Derecho Tributario cierra la serie de estudios de Derecho Público, iniciada con el Derecho constitucional, que indaga la forma de ser del Estado, proseguida con el Derecho Administrativo, que examina las manifestaciones de su actividad para la consecución de sus fines, y completada con la investigación de los medios necesarios a esta actividad del Estado.

Definido esto, es necesario conocer qué contiene el Derecho Tributario, es decir, como se divide metodológicamente para estudiar las manifestaciones de la actividad Tributario del Estado. Las ramas del Derecho Financiero, consideradas por la doctrina son: Derecho Tributario, Derecho Patrimonial Público (servicios públicos y empresas estatales), Derecho del Crédito Público (llamado también derecho monetario) y Derecho Presupuestario.

El más conocido y estudiado es, sin lugar a dudas, el Derecho Tributario. Para algunos, sea por convencimiento o desconocimiento, el Derecho Tributario constituía una rama autónoma dentro del Derecho Público. Hoy, la doctrina más autorizada no lo considera así. Los recursos tributarios desde la antigüedad constituyeron fuente importante del tesoro público. Recurso que, al convertirse en ingreso del erario, afectó las economías privadas, detrayendo parte de sus rentas. Esta prestación pecuniaria coactiva, tiene tal impacto en el bolsillo del ciudadano, que ha generado, sin lugar a dudas, un Cuerpo de normas homogéneas que destacan por encima de las otras ramas.

Siguiendo con las ramas del Derecho Tributario, existen otras dos formas por las que el Estado obtiene ingresos, a la sazón, el crédito público y la explotación del patrimonio del Estado. Así, el Derecho del Crédito Público se encarga justamente de esta forma de ingresos. Esporádico y despreciado en la Antigüedad y Edad Media, se convirtió en importante recurso del Estado moderno. El crédito interno está sujeto a imposición, convencimiento y confianza de los ciudadanos en su gobierno. El crédito externo, sujeto a relaciones y coyunturas internacionales, es en la actualidad un problema por solucionar. Ambas modalidades tienen expresión en leyes de autorización. El Derecho Patrimonial Público se ocupa de los bienes de dominio privado del Estado. El empleo de bienes no afectos al uso público o las actividades mercantiles, bajo dominio del Estado, son su materia de estudio.

Finalmente, el Derecho Presupuestario. Los gastos públicos, su elaboración (programación), aprobación, ejecución y control son materia de esta rama. Es el regreso a la economía nacional, del dinero previamente detraído, para emplearlo en determinados fines. Es dinero, en tales volúmenes, que pueden influir significativamente en la economía de un país. El déficit, las cuotas para determinados sectores, el debate parlamentario en torno a un marco legal existente, el destino de los dineros públicos; temas siempre en debate.

El Derecho Tributario merece, desde hace mucho, varios cursos, para la teoría general y los tributos en particular, durante la carrera universitaria inclusive,

y justamente es el último módulo que estudié en mi formación profesional universitaria. Existen departamentos académicos, publicaciones, congresos e incluso institutos dedicados a la investigación jurídica tributaria.

Esto explica el notable desarrollo de esta ciencia. Lo lamentable, es haber perdido la visión de conjunto, de unidad de la actividad financiera del Estado.



## **4.3 MARCO JURÍDICO**

### **4.3.1 Disposiciones Constitucionales que Rigen la Actividad Financiera del Estado**

La Constitución de la República del Ecuador, en su capítulo cuarto, referente la soberanía económica, en la Sección primera, hace relación al sistema económico y política económica que se refiere a que el sistema económico es social y solidario; reconoce al ser humano como sujeto y fin; propende a una relación dinámica y equilibrada entre sociedad, Estado y mercado, en armonía con la naturaleza; y tiene por objetivo garantizar la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir.

El sistema económico se integrará por las formas de organización económica pública, privada, mixta, popular y solidaria, y las demás que la Constitución determine. La economía popular y solidaria se regulará de acuerdo con la ley e incluirá a los sectores cooperativistas, asociativos comunitarios. (Art. 283 CRE)

En el Ecuador la política económica tiene por objetivos:

1. Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional.
2. Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémica, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional.

3. Asegurar la soberanía alimentaria y energética.
4. Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas.
5. Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones, en el campo, entre el campo y la ciudad, en lo económico, social y cultural.
6. Impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los derechos laborales.
7. Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción y empleo sostenibles en el tiempo.
8. Propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes.
9. Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable.

En cuanto a la política fiscal tiene como objetivos específicos:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.
3. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.

Según nuestra Constitución, las finanzas públicas, en todos los niveles de gobierno, se conducirán de forma sostenible, responsable y transparente y

procurarán la estabilidad económica. Los egresos permanentes se financiarán con ingresos permanentes.

Los egresos permanentes para salud, educación y justicia serán prioritarios, de manera excepcional, podrán ser financiados con ingresos no permanentes.

En el régimen legal ecuatoriano, toda norma que cree una obligación financiada con recursos públicos establecerá la fuente de financiamiento correspondiente. Solamente las instituciones de derecho público podrán financiarse con tasas y contribuciones especiales establecidas por ley.

En el nuevo régimen constitucional inclusive se prevé sobre las compras públicas cumplirán con criterios de eficiencia, transparencia, calidad, responsabilidad ambiental y social. Se priorizarán los productos y servicios nacionales, en particular los provenientes de la economía popular y solidaria, y de las micro, pequeñas y medianas unidades productivas.

La contratación de deuda pública en el Ecuador, esto es, en todos los niveles del Estado se regirá por las directrices de la respectiva planificación y presupuesto, y será autorizada por un comité de deuda y financiamiento de acuerdo con la ley, que definirá su conformación y funcionamiento. El Estado promoverá las instancias para que el poder ciudadano vigile y audite el endeudamiento público.

El endeudamiento público se sujetará a las siguientes regulaciones:

1. Se recurrirá al endeudamiento público solo cuando los ingresos fiscales y los recursos provenientes de cooperación internacional sean insuficientes.
2. Se velará para que el endeudamiento público no afecte a la soberanía, los derechos, el buen vivir y la preservación de la naturaleza.
3. Con endeudamiento público se financiarán exclusivamente programas y proyectos de inversión para infraestructura, o que tengan capacidad financiera de pago. Sólo se podrá refinanciar deuda pública externa, siempre que las nuevas condiciones sean más beneficiosas para el Ecuador.
4. Los convenios de renegociación no contendrán, de forma tácita o expresa, ninguna forma de anatocismo o usura.
5. Se procederá a la impugnación de las deudas que se declaren ilegítimas por organismo competente. En caso de ilegalidad declarada, se ejercerá el derecho de repetición.
6. Serán imprescriptibles las acciones por las responsabilidades administrativas o civiles causadas por la adquisición y manejo de deuda pública.
7. Se prohíbe la estatización de deudas privadas.
8. La concesión de garantías de deuda por parte del Estado se regulará por ley.
9. La Función Ejecutiva podrá decidir si asumir o no asumir deudas de los gobiernos autónomos descentralizados.

Los órganos competentes que la Constitución y la ley determinen realizarán análisis financieros, sociales y ambientales previos del impacto de los proyectos que impliquen endeudamiento público, para determinar su posible financiación. Dichos órganos realizarán el control y la auditoría financiera, social y ambiental en todas las fases del endeudamiento público interno y externo, tanto en la contratación como en el manejo y la renegociación (Art. 291 CRE).

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

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

### **4.3.2 Reglas en Materia Tributaria**

- 1.- Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforma con los principios básicos de la tributación;
- 2.- Las palabras empleadas por la ley tributaria se entenderán conforme su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente (Art. 13 C. Tributario);
- 3.- Las normas tributarias deben interpretarse con arreglo a los métodos admitidos en derecho, teniendo en cuenta sus fines y significación económica. En este caso también habrá que tomar en cuenta las normas de interpretación que incluye el Código Civil, el Código Penal (en cuanto a las infracciones tributarias) y los principios doctrinarios en esta materia;
- 4.- La analogía es procedimiento admisible en materia tributaria, pero en virtud de ella no se pueden crear tributos ni establecer exenciones (Art. 14 C. Tributario).

### **4.3.3 La Obligación Tributaria**

El Código Tributario en forma expresa define a la obligación tributaria como "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." (Art. 15 C. Tributario).

A continuación vamos a estudiar el concepto citado, analizando uno por uno todos sus elementos.

#### **4.3.4 Vínculo Jurídico Personal**

Vínculo es la unión o relación existente entre dos o más sujetos; por lo que necesariamente supone la existencia de, al menos, dos partes.

Jurídico, es decir, que dicho vínculo tiene que estar determinado y regulado por una norma jurídica, que en materia tributaria tiene que ser siempre una ley.

Personal, es decir, que la relación se produce entre entes que tienen calidad de personas, sean naturales o jurídicas. Sin embargo, en este punto nuestro Código Tributario amplía un poco más el concepto, extendiendo la calidad de sujetos pasivos a las herencias yacentes, las comunidades de bienes y otras entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyen sin embargo una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.

Lo dicho podría inducirnos, equivocadamente, a pensar que en un momento dado el vínculo se vuelve de carácter real (Estado-cosa) y ya no personal; pero en verdad la relación tributaria no se produce entre el Estado (u otra entidad acreedora) y la cosa, sino entre el Estado y el dueño o titular dedico

objeto; por consiguiente la obligación tributaria siempre será un vínculo personal.

#### **4.3.5 Entidades Acreedoras de Tributos**

Sujeto activo (entidad acreedora) de la obligación tributaria es, principalmente, el Estado; pero también puede serlo cualquier otra entidad pública. El sujeto activo, como entidad acreedora, recauda los tributos en la forma y con los requisitos exigidos por la ley (Art. 23 C. Tributario).

#### **4.3.6 Contribuyentes y Responsables**

Son los sujetos pasivos de la obligación tributaria, es decir, las personas que están obligadas a pagar los tributos en la forma y con los requisitos exigidos por la ley (Art. 24 C. Tributario).

#### **4.3.6 La Prestación**

Las obligaciones en general pueden ser de tres clases: las de dar, de hacer de no hacer.

La obligación tributaria siempre consiste en una obligación de dar, es decir que el sujeto pasivo tiene que entregar al sujeto activo una determinada cantidad de dinero, o en casos expresamente señalados por la ley, ciertos bienes.

Aunque el Código Tributario mencione como posibilidad el que se pueda pagar un tributo mediante "servicios apreciables en dinero", en realidad en la



actualidad no existe ninguna norma jurídica que contemple en la práctica esta posibilidad.

En cuanto al pago de tributos en especie, nuestro ordenamiento legal sí prevé algunos casos, por ejemplo la dación en pago; el pago con endoso de notas de crédito, bonos del estado o papeles fiduciarios; las regalías que el estado recibe por la producción bruta de petróleo crudo, las mismas que pueden ser cobradas en especie o en dinero, o parte en dinero y parte en especie.

#### **4.3.8 Tributos**

Por lo tanto, los tributos son las prestaciones obligatorias, que se satisfacen generalmente en dinero, y que el Estado exige por su poder de imperio y en virtud de una ley, sobre la base de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Los tributos están destinados a proporcionarle al Estado los medios necesarios para cumplir sus finalidades de servicio u otros propósitos de política económica.

#### **4.3.9 Hecho Generador**

Es un hecho, acto, contrato o situación, previsto de antemano en una ley, que origina la obligación tributaria, una vez que el sujeto pasivo se ha

encasillado en el presupuesto señalado en la norma jurídica (Art. 16 Tributario).

El Código Tributario define como hecho generador "al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo". Es, por tanto, el presupuesto legal hipotético y condicionante, cuya configuración práctica, en cierto tiempo y lugar y con respecto a determinadas personas, produce el efecto de que el sujeto activo tenga derecho a exigir al sujeto pasivo el pago de un tributo (Art. 16 C. Tributario).

El hecho generador precisa, por tanto, de la existencia de una ley que contenga el presupuesto hipotético en el cual se hace una descripción tipificada del mismo, detallando en qué consiste, a quién obliga, etc.

Cuando el sujeto pasivo se encasilla en el presupuesto determinado en la ley, en ese momento se configura el hecho generador y, en consecuencia, adquiere la obligación de satisfacer el tributo que la ley establece.

El hecho generador debe estar previsto en la ley en forma detallada, y para ello son indispensables cuatro elementos:

- 1.- Elemento material u objetivo: es la descripción material del hecho;
- 2.- Elemento personal: es la individualización del sujeto pasivo u obligado a cumplir el tributo;
- 3.- Elemento espacial y temporal: se refiere al lugar y al tiempo en que nace la obligación tributaria;

4.- Monto del tributo: es el importe que el sujeto pasivo está obligado a pagar.

El importe tributario puede ser de dos clases:

a) Importe fijo: es aquel cuya cuantía está determinada en la norma, sin sujetarse a ningún porcentaje; ejemplo: el impuesto anual de patentes municipales.

b) Importe variable: es aquel en el cual la cuantía no está especificada en la norma, sino que se deben tomar en cuenta otros elementos para traducir la obligación tributaria a cifras.

Este a su vez puede ser de dos clases:

- Importe ad-valorem o sobre valor: aquí la base imponible es una magnitud numérica sobre la cual se aplica una alícuota o porcentaje y, como consecuencia de esta operación, se determina la obligación tributaria; por ejemplo, el impuesto a la renta;

- Importe específico: cuando no solamente se toma en cuenta el valor monetario sino también se recurre a otros elementos, así, por ejemplo en el impuesto especial a los cigarrillos.

## **Ejemplo**

A continuación a manera de ejemplo detallaré el hecho generador en el caso concreto del impuesto a la renta:

- Elemento material: percepción de una renta;

- Elemento personal: el sujeto pasivo que percibe efectivamente la renta, independientemente de su domicilio y de su nacionalidad;

- Elemento espacial: percepción de rentas de fuente ecuatoriana o, en ciertos casos, de ingresos del exterior;
- Elemento temporal: un ejercicio económico determinado, que va del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año;
- Monto: el que resulte de la aplicación de la tarifa o porcentaje establecido en la ley a la base imponible del impuesto.

Con respecto a la calificación del hecho generador, debe advertirse que si éste consiste en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, para calificarlos se tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen (Art. 17 C. Tributario).

#### **4.3.10 Nacimiento de la Obligación Tributaria**

El Código Tributario expresa que la obligación tributaria nace cuando serializa el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo. Es decir, en el momento en que se produce el hecho generador establecido en la ley (Art. 18 C Tributario).

A continuación vamos a ver algunos ejemplos de nacimiento de la obligación tributaria:

- En el caso del impuesto a la renta, la obligación tributaria nace cuando el sujeto pasivo, es decir, la persona natural o la sociedad, sea nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, obtiene ingresos de fuentes ecuatorianas o provenientes del exterior, en los casos expresamente contemplados en la ley (Art. 1 LORTI) (Art. 2 LORTI).

- En el caso del impuesto al valor agregado, la obligación tributaria nace en el momento en que se transfiere el dominio de ciertos bienes muebles o cuando se realiza la prestación de determinados servicios (Art. 52 LORTI).

Hay que tomar en cuenta que la obligación tributaria nace en forma ilícida y luego, mediante la determinación de la misma, se realiza la liquidación y se establece la cuantía del tributo, con lo cual el contribuyente o responsable llega a saber en forma concreta cual es el monto o importe que debe satisfacer.

#### **4.3 11 Determinación de la Obligación Tributaria**

El Código Tributario define a la determinación como el acto o conjunto de actos reglados, provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo (Art. 68 C. Tributario) (Art. 87 C. Tributario).

Al ser un acto o conjunto de actos reglados, significa que la determinación no es una facultad discrecional del órgano administrativo.

La determinación tiene finalidades muy concretas como son el declarar o establecer:

- a) la existencia del hecho generador;
- b) la base imponible y la cuantía del tributo;
- c) el sujeto pasivo de la obligación.

La determinación tributaria no siempre va a desembocar en la declaratoria de la existencia de una obligación. Muchas veces, cuando la base imponible sea inferior a la que establece la ley como mínima, se llegará necesariamente a la conclusión de que no existe dicha obligación tributaria.

En cuanto a la naturaleza jurídica de la determinación tributaria, existen tres tendencias:

La Tendencia constitutiva, que sostiene: mientras no se realiza la determinación tributaria y más concretamente la respectiva liquidación del impuesto, ni la administración tributaria ni el contribuyente o responsable tienen ningún derecho u obligación. De ahí que al ser imprescindible la determinación, ésta tenga el carácter de constitutiva de la obligación tributaria.

La tendencia declarativa considera que la determinación tributaria solamente tiene un carácter declarativo, pues la obligación nace cuando se ha producido el hecho generador previsto en la ley. En consecuencia, la administración tributaria o, en su caso, el contribuyente o responsable lo único que hacen es declarar dicha obligación mediante la determinación.

Y una posición ecléctica que armoniza las dos tesis anteriores manifestando que la determinación tributaria tiene un carácter constitutivo y declarativo a la vez, pues de lo contrario, aunque ya se haya producido el hecho generador previsto en la ley, si no se hace la respectiva determinación y liquidación del tributo, jamás se podría exigir al sujeto pasivo el pago del mismo.

#### **4.3.12 Sistemas de Determinación**

En este punto cabe que primero diferenciamos entre sistemas y formas de determinación. Los primeros hacen referencia a los sujetos que realizan la determinación, mientras que las segundas se refieren al modo o manera de hacerlo.

El Código Tributario expresa que la determinación de la obligación tributaria se ejecutará por cualquiera de los siguientes sistemas (Art. 88 C. Tributario):

- Por declaración del sujeto pasivo;
- Por actuación de la administración;
- Determinación mixta.

A continuación vamos a estudiar cada uno de los sistemas.

#### **4.3 13 Determinación por Parte del Sujeto Pasivo**

Según este sistema, una vez que se ha configurado el hecho generador, el propio sujeto pasivo realiza la determinación de la obligación tributaria, mediante su correspondiente declaración. Esta debe presentarse ante la

administración tributaria en los lugares, en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley y los reglamentos exigen.

Esta determinación, como toda la actividad tributaria, es reglada, es decir que hay que tener en cuenta las normas jurídicas existentes (Art. 89, inc. 1C. Tributario).

En principio se puede decir que todos los sujetos pasivos, es decir, los contribuyentes o responsables, están obligados a realizar y presentar sus declaraciones de impuestos. Sin embargo existen casos en que las respectivas leyes establecen determinadas excepciones. Así lo hace, por ejemplo, la Ley de Régimen Tributario Interno en relación al impuesto a la renta (Art. 42 LORTI).

### **Forma de la Declaración**

En cuanto a las declaraciones en sí, éstas no son realizadas en forma discrecional por cada sujeto pasivo, sino que existen formularios específicos para cada caso, con un formato ya elaborado, el cual debe ser llenado con los datos requeridos.

Las declaraciones e informes que la administración tributaria obtiene de los contribuyentes, responsables o terceros, por cualquier medio, tienen un



carácter reservado y sólo pueden ser utilizados para los fines propios de la administración, salvo las excepciones legales

La ley y el reglamento del respectivo impuesto determinan en forma concreta el tiempo dentro del cual el sujeto pasivo tiene que presentar la declaración.

Cabe aclarar que la Disposición Reformativa Octava, núm. 1, del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009), dispone que en todos los artículos del Código Tributario donde se haga referencia al Tribunal Distrital de lo Fiscal, Tribunal, Sala, Presidente, Presidente del Tribunal, Presidente de la Sala, Magistrado, Magistrado de sustanciación, Ministro de sustanciación, se cambie por "la jueza o el juez de lo contencioso tributario"; sin embargo, esta norma no fue adecuada al veto parcial del Presidente de la República, que modificó la estructura orgánica de la jurisdicción fiscal; estableciendo como única instancia competente para conocer la materia contencioso tributaria, a la sala especializada de la Corte Provincial. Adicionalmente, la Disposición Transitoria Cuarta de la norma mencionada, determina que los Tribunales Distritales de lo Fiscal, funcionarán con el régimen y competencias establecidos antes de la vigencia de la norma, hasta que el Consejo de la Judicatura integre las nuevas salas de las Cortes Provinciales.

#### **4.3.14 Determinación por Parte del Sujeto Activo**

La determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración tributaria (sujeto activo), tendientes

a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, lavase imponible, la cuantía del tributo y el sujeto pasivo de la obligación.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal (Art. 90 C. Tributario).

El ejercicio de esta facultad comprende: la complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o 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 (Art. 68 C. Tributario).

Este sistema de determinación en sí persigue los mismos fines que la realizada por el sujeto pasivo; pero difiere en su alcance, pues es mucho más amplia, abarca actividades de verificación, complementación y enmienda de las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, e inclusive llega hasta la composición del tributo cuando se ha realizado un hecho imponible.

Para que la administración tributaria pueda llevar a cabo esta facultad existen las formas directa y presuntiva de determinación.

#### **4.3.15 Determinación Mixta**

Es la que realiza la administración tributaria a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos. En este sistema participan tanto el sujeto pasivo que es quien proporciona los datos, con efecto vinculante(haciéndose

responsable por la veracidad y exactitud de la información entregada), como el sujeto activo, que es quien realiza la determinación de la obligación tributaria. (Art. 93 C. Tributario).

### **Caducidad de la Facultad Determinadora**

Caducidad significa la pérdida de un derecho que ha sido otorgado sólo por un tiempo determinado, efecto que se produce por cuanto su titular no lo ha ejercido dentro de ese lapso.

Aunque existe una gran proximidad entre caducidad y prescripción extintiva, la doctrina hace de la caducidad una institución autónoma, que es de especial importancia en el Derecho Tributario, rama en la cual aparece por primera vez en la legislación ecuatoriana. En efecto, el Código Tributario expresamente diferencia estas dos instituciones. Se refiere a la caducidad en el Art. 94 al señalar que caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria sin que se requiera previo pronunciamiento; mientras que se refiere a la prescripción en el Art. 55, cuando dice que por medio de ésta se extingue la acción de cobro de los créditos tributarios, intereses y multas (Art. 55 C. Tributario) (Art. 94 Tributario).

### **Interrupción de la Caducidad**

La caducidad, en el Código Tributario, puede ser interrumpida, y esto sucede cuando la autoridad tributaria competente notifica al sujeto pasivo en forma legal la orden de verificación.

Pero, así mismo, se entenderá que la caducidad no ha sido interrumpida, si los actos de verificación no se inician dentro de veinte días hábiles, contados desde la notificación; o si iniciados, se suspenden por más de quince días consecutivos.

Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, la interrupción producida no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha de la notificación.

Si dentro de este año el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación, la facultad determinadora de la administración tributaria habrá caducado.

Si la orden de determinación fuere notificada faltando más de un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los plazos previstos en el Art. 94 del Código Tributario.

Si dentro de dichos plazos el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada, se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad (Art. 95 C. Tributario).

#### **4.3.16 Exenciones Tributarias**

Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social (Art. 31 C. Tributario).

Los casos de exención tributaria son excepciones al principio de generalidad, pues el tratamiento especial se debe a ciertas circunstancias particulares, como pueden ser, por ejemplo, el que los actos o contratos que originan la obligación tributaria se ejecuten con el fin de realizar la prestación de un servicio público o una obra benéfica; las relaciones internacionales con países amigos; la intención de incentivar o desalentar tal o cual actividad económica; la necesidad de dar un trato preferencial a ciertos sectores sociales, etc.

En todos estos casos, si bien hay un hecho generador, la obligación tributaria no llega a configurarse, debido a que así lo ha previsto la ley.

Ahora bien, para que pueda darse una exención tributaria, es indispensable que una ley en forma expresa especifique los requisitos que deben reunir sus beneficiarios, los impuestos a los que se refiere, así como si la exenciones total o parcial, permanente o temporal (Art. 32 C. Tributario).

Así mismo, sólo mediante una ley posterior se podrá derogar una exención, salvo en un caso: cuando la exención haya sido concedida por un plazo

determinado. En este caso, no podrá ser derogada por una ley posterior, sino que subsistirá hasta la expiración de dicho plazo (Art. 34 C. Tributario)

La exención sólo comprenderá los tributos que estuvieren vigentes a la fecha de expedición de la ley; por lo tanto, no se extenderá a los tributos que reinstituyan con posterioridad a ella, salvo disposición expresa (contenida en una ley) en contrario (Art. 33 C. Tributario).

Como vemos, la facultad tanto de establecer como de exonerar del pago de tributos, corresponde únicamente al Estado, mediante ley (principio de legalidad) (Art. 301 CRE).

#### **4.3.17 Exenciones Generales**

Las exenciones particulares se expresan en la ley del respectivo impuesto; pero el Código Tributario en forma general exonera (sólo del pago de impuestos, más no de tasas y de contribuciones especiales) a las siguientes entidades:

- Estado y entidades del sector público;
- Entidades de derecho privado con finalidad social o pública, de beneficencia o de educación;
- Entidades y empresas del sector público constituidas para la prestación deservicios públicos;
- Empresas de economía mixta en la parte que represente la aportación del sector público;

- Organismos internacionales de los cuales forma parte el Ecuador;
- Estados extranjeros, sus agentes diplomáticos y consulares, en condición de reciprocidad internacional; y,
- Empresas multinacionales en la parte que corresponda a los aportes del sector público de los países extranjeros, bajo condición de reciprocidad internacional.

Sin embargo, estas exenciones generales no son aplicables al impuesto al valor agregado (IVA) y al impuesto a los consumos especiales (ICE) (Art. 35C. Tributario).

#### **4.3.18 Extinción de la Obligación Tributaria**

Existen cinco modos por los cuales se puede extinguir una obligación tributaria, ellos son:

- 1.- Solución o pago;
- 2.- Compensación;
- 3.- Confusión;
- 4.- Remisión; y,
- 5.- Prescripción (Art. 37 C. Tributario).

#### **4.3.19 Prescripción**

Concepto y Clases

En principio es necesario diferenciar las dos clases de prescripción que existen en el orden jurídico:

### Prescripción Adquisitiva

Es un modo de adquirir las cosas ajenas por haberlas poseído durante un cierto tiempo;

### Prescripción Extintiva

Es un modo de extinguir las acciones y derechos ajenos por no haberlos ejercido durante cierto tiempo. (Art. 2392 CC)

A esta segunda clase de prescripción se refiere el Código Tributario, distinguiéndola en forma expresa de la caducidad, según se ha comentado anteriormente.

Por la prescripción se extingue la acción de cobro de los créditos tributarios, intereses y multas; mientras que por caducidad se extingue la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria.

### Plazos

La acción que tiene la administración para cobrar los créditos tributarios y sus intereses, así como las multas, prescribe en los siguientes plazos:

- Cinco años, contados desde la fecha en que las obligaciones tributarias fueron exigibles. Las respectivas leyes de cada tributo establecen las fechas en las que su pago es exigible y a falta de este señalamiento hay que observar las disposiciones generales del Código Tributario. (Art. 19 Tributario)



Esta regla opera para aquellos casos en que el sujeto pasivo no debe presentar ninguna declaración; por ejemplo, el impuesto predial.

- Siete años, contados desde la fecha en que debió presentarse la correspondiente declaración, si no se la presentó o se la presentó incompleta. En cambio, esta regla opera para aquellos casos en que el sujeto pasivo sí está obligado a presentar su declaración; por ejemplo, el impuesto a la renta.

En caso que la Administración Tributaria ha procedido a determinar la obligación que debe cumplir el contribuyente, prescribe la acción de cobro de la misma, en los plazos señalados, contados desde la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o a partir de la fecha en que la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado cause ejecutoria.

Esta prescripción no puede ser declarada de oficio, sino únicamente a petición de parte. (Art. 55 C. Tributario)

Interrupción de la Prescripción

La prescripción se interrumpe en los siguientes casos:

- Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor; por ejemplo, cuando antes de que prescriba la obligación, el deudor hace un pago parcial del impuesto o solicita facilidades para el pago;

- Cuando el deudor ha sido citado legalmente con el auto de pago por parte de la administración tributaria. Sin embargo, se considerará que no se ha interrumpido la prescripción, cuando luego de realizada esta citación, se hubiere dejado de continuar la ejecución por más de dos años; excepto cuando se haya presentado una demanda contenciosa-tributaria (porque esta, por mandato legal, suspende el procedimiento de ejecución), o cuando existe afianzamiento de las obligaciones tributarias discutidas. (Art. 56 C.57 Tributario)

#### **4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA**

Al revisar la legislación de otros países, encontramos que las sanciones por contravenciones son utilizadas también en otros países, así citamos la legislación de los siguientes;

##### **4.4.1 Legislación del Perú**

Es importante mencionar que el sujeto activo administrador de tributos en este país es la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT y la Superintendencia Nacional de Aduanas – ADUANAS.

El Libro III del TEXTO DEL CODIGO TRIBUTARIO - D. LEG. 816, Decreto Legislativo N° 816, señala:

Artículo 82. FACULTAD SANCIONADORA. La Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de sancionar las infracciones tributarias contempladas en el Título I del Libro IV.

Al respecto de las sanciones,

LIBRO CUARTO

INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS

TITULO I

INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

Artículo 164 CONCEPTO DE INFRACCION TRIBUTARIA: Es la infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el presente Título o en otras leyes o decretos legislativos.

Artículo 165 DETERMINACION DE LA INFRACCION, TIPOS DE SANCIONES Y AGENTES FISCALIZADORES: La infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficinas de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.

En el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, se presume la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores, de acuerdo a lo que se establezca mediante Decreto Supremo.

Artículo 166 FACULTAD SANCIONATORIA: La Administración Tributaria tiene la facultad discrecionalidad de determinar y sancionar administrativamente la acción u omisión los deudores tributarios o terceros que violen normas tributarias.

En virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.

Para efecto de graduar las sanciones, la Administración Tributaria se encuentra facultada para fijar, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, los **parámetros o criterios que correspondan**, así como para determinar tramos menores al monto de la sanción establecida en las normas respectivas.

La Administración Tributaria, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, deberá establecer los casos en que se aplicará la sanción de multa, la sanción de cierre o la sanción de multa, así como los casos en que se aplicará la sanción de internamiento temporal de vehículo o la sanción de multa, la sanción de cierre o la sanción de multa, así como los casos en que se aplicará la sanción de comiso o sal sanción de multa.

Artículo 167 INTRANSMISIBILIDAD DE LAS SANCIONES: Por su naturaleza personal, no son transmisibles a los herederos y legatarios las sanciones por infracciones tributarias.

Artículo 168 IRRETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS SANCIONATORIAS: Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución.

Artículo 169 EXTINCIÓN DE LAS SANCIONES: Las sanciones por infracciones tributarias se extinguen conforme a lo establecido en el artículo 27º.

Artículo 171 PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA: La Administración Tributaria ejercerá su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, non bis in ídem, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones, y otros principios aplicables.

Artículo 172 TIPOS DE INFRACCIONES TRIBUTARIAS:

Las fracciones tributarias se originan por el incumplimiento de las obligaciones siguientes:

1. De inscribirse, actualizar o acreditar la inscripción.
2. De emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/o otros documentos.
3. De llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos
4. De presentar declaraciones y comunicaciones.
5. De permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma
6. Otras obligaciones tributarias.

Artículo 173 INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACION DE INSCRIBIRSE O

## ACREDITAR LA INSCRIPCION EN LOS REGISTROS DE LA ADMINISTRACION.

Constituyen infracciones relacionadas con la obligación de inscribirse o acreditar la inscripción en los registros de la Administración Tributaria:

1. No inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, salvo aquéllos en que la inscripción constituye condición para el goce de un beneficio.
2. Proporcionar o comunicar la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, no conforme con la realidad.
3. Obtener dos o más números de inscripción para un mismo registro.
4. Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificado de inscripción y/o identificación del contribuyente falso o adulterados en cualquier actuación que se realice ante la Administración Tributaria o en los casos en que se exija hacerlo.

No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros, dentro de los plazos establecidos.

6. No consignar el número de registro del contribuyente en las comunicaciones, declaraciones informativas u otros documentos similares que se presenten ante la Administración Tributaria.

Revisada la normativa del Perú podemos ver que al igual que la ecuatoriana, faculta al ente recaudador para imponer sanciones por faltas cometidas.

No obstante es el propio Código el que señala que la gradación de las sanciones será establecida mediante Resolución a fin de precautelar los derechos de los administrados.

Es importante indicar que las faltas tienen una diferente clasificación y su juzgamiento se lleva a cabo por procesos diferentes.

Lo que si es procedente reconocer es la necesidad de que exista una sanción por la transgresión de la norma, lo cual da fuerza a los actos normativos y permite crear un precedente de riesgo en la comunidad.

#### **4.4.2 Legislación de Chile**

Es importante señalar que el sujeto pasivo que recauda los tributos internos en Chile es el Servicio de Impuestos Internos SII, a continuación se muestran los artículos que regulan este tipo de actuaciones, el Código Tributario fue expedido mediante Decreto de Ley N° 830 Publicado en el D.O. de 31 de diciembre de 1974 y actualizado hasta el 27 de enero de 2011.

#### TITULO IV

Del Procedimiento para la aplicación de sanciones

Párrafo 1º

Procedimiento general

Artículo 161.- Las sanciones por infracción a las disposiciones tributarias, que no consistan en penas corporales, serán aplicadas por el Director Regional competente, o por los funcionarios que designe conforme a las instrucciones



que al respecto imparta el Director, previo el cumplimiento de los trámites que a continuación se indican:

1º.- En conocimiento de haberse cometido una infracción o reunidos los antecedentes que hagan verosímil su comisión, se levantará un acta por el funcionario competente del Servicio, la que se notificará al interesado personalmente o por cédula.

2º.- El afectado, dentro del plazo de diez días, deberá formular sus descargos, contado desde la notificación del acta; en su escrito de descargos el reclamante deberá indicar con claridad y precisión los medios de prueba de que piensa valerse.

Si la infracción consistiere en falta de declaración o declaración incorrecta que hubiere acarreado la evasión total o parcial de un impuesto, el contribuyente podrá, al contestar, hacer la declaración omitida o rectificar la errónea. Si esta declaración fuere satisfactoria, se liquidará de inmediato el impuesto y podrá absolverse de toda sanción al inculpado, si no apareciere intención maliciosa.

3º.- Pendiente el procedimiento, se podrán tomar las medidas conservativas necesarias para evitar que desaparezcan los antecedentes que prueben la infracción o que se consumen los hechos que la constituyen, en forma que no se impida el desenvolvimiento de las actividades del contribuyente.

Contra la resolución que ordene las medidas anteriores y sin que ello obste a su cumplimiento, podrá ocurrirse ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía en lo Civil que corresponda, quien resolverá con citación del Jefe del Servicio del

lugar donde se haya cometido la infracción. El fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

4º.- Presentados los descargos, se ordenará recibir la prueba que el inculpado hubiere ofrecido, dentro del término que se le señale.

Si no se presentaren descargos o no fuere necesario cumplir nuevas diligencias, o cumplidas las que se hubieren ordenado, el funcionario competente que esté conociendo del asunto, dictará sentencia.

5º.- Contra la sentencia que se dicte sólo procederán los recursos a que se refiere el artículo 139.

En contra de la sentencia de segunda instancia, procederán los recursos de casación, en conformidad al artículo 145º.

6º.- La sentencia de primera instancia que acoja la denuncia dispondrá el giro de la multa que corresponda. Si se dedujere apelación, la Corte respectiva podrá, a petición de parte, ordenar la suspensión total o parcial del cobro por un plazo de dos meses, el que podrá ser prorrogado por una sola vez mientras se resuelve el recurso.

Igualmente, podrá hacerlo la Corte Suprema conociendo de los recursos de casación.7º.- No regirá el procedimiento de este Párrafo respecto de los intereses o de **las sanciones pecuniarias** aplicados por el Servicio y relacionados con hechos que inciden en una liquidación o reliquidación de impuestos ya notificada al contribuyente. En tales casos, deberá reclamarse de

dichos intereses y sanciones conjuntamente con el impuesto, y de conformidad a lo dispuesto en el Título II de este Libro.

8º.- El procedimiento establecido en este Párrafo no será tampoco aplicable al cobro que la Tesorería haga de los intereses devengados en razón de la mora o atraso en el pago.

9º.- En lo no establecido por este artículo y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el Título II de este Libro.

10º.- No se aplicará el procedimiento de este Párrafo tratándose de infracciones que este Código sanciona con multa y pena corporal. En estos casos corresponderá al Servicio recopilar los antecedentes que habrán de servir de fundamento a la decisión del Director a que se refiere el artículo 162, inciso tercero.

Con el objeto de llevar a cabo la recopilación a que se refiere el inciso precedente, el Director podrá ordenar la aposición de sellos y la incautación de los libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor.

Las medidas mencionadas en el inciso anterior podrán ordenarse para ser cumplidas en el lugar en que se encuentren o puedan encontrarse los respectivos libros de contabilidad y documentos, aunque aquél no corresponda al domicilio del presunto infractor.

Para llevar a efecto las medidas de que tratan los incisos anteriores el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública la que será concedida por el Jefe de Carabineros más inmediato sin más trámite que la exhibición de la resolución que ordena dicha medida, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

Contra la resolución que ordene dichas medidas y sin que ello obste a su cumplimiento, podrá ocurrirse ante el juez de letras en lo civil de turno del domicilio del contribuyente, quien resolverá con citación del Jefe del Servicio del lugar donde se haya cometido la infracción. El fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

Artículo 162.-Las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios sancionados con pena corporal sólo podrán ser iniciadas por denuncia o querrela del Servicio. Con todo, la querrela podrá también ser presentada por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director.

En las investigaciones penales y en los procesos que se incoen, la representación y defensa del Fisco corresponderá sólo al Director, por sí o por medio de mandatario, cuando la denuncia o querrela fuere presentada por el Servicio, o sólo al Consejo de Defensa del Estado, en su caso. El denunciante o querellante ejercerá los derechos de la víctima, de conformidad al Código Procesal Penal. En todo caso, los acuerdos preparatorios que celebre, conforme al artículo 241 del Código Procesal Penal, no podrán contemplar el pago de una cantidad de dinero inferior al mínimo de la pena pecuniaria, sin perjuicio del pago del impuesto adeudado

y los reajustes e intereses penales que procedan de acuerdo al artículo 53 de este Código.

Si la infracción pudiere ser **sancionada con multa** y pena corporal, el Director podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o enviar los antecedentes al Director Regional para que aplique la multa que correspondiere a través del procedimiento administrativo previsto en el artículo anterior.

La circunstancia de haberse iniciado el procedimiento por denuncia administrativa señalado en el artículo anterior, no será impedimento para que, en los casos de infracciones sancionadas con multa y pena corporal, se interponga querrela o denuncia. En tal caso, el Director Regional se declarará incompetente para seguir conociendo el asunto en cuanto se haga constar en el proceso respectivo el hecho de haberse acogido a tramitación la querrela o efectuado la denuncia.

La interposición de la acción penal o denuncia administrativa no impedirá al Servicio proseguir los trámites inherentes a la determinación de los impuestos adeudados; igualmente no inhibirá al Director Regional para conocer o continuar conociendo y fallar la reclamación correspondiente.

El Ministerio Público informará al Servicio, a la brevedad posible, los antecedentes de que tomare conocimiento con ocasión de las investigaciones de delitos comunes y que pudieren relacionarse con los delitos a que se refiere el inciso primero.

Si no se hubieren proporcionado los antecedentes sobre alguno de esos delitos, el Servicio los solicitará al fiscal que tuviere a su cargo el caso, con la sola finalidad de decidir si presentará denuncia o interpondrá querrela, o si requerirá que lo haga al Consejo de Defensa del Estado. De rechazarse la solicitud, el Servicio podrá ocurrir ante el respectivo juez de garantía, quien decidirá la cuestión mediante resolución fundada.

Artículo 163.- Cuando el Director del Servicio debiere prestar declaración testimonial en un proceso penal por delito tributario, se aplicará lo dispuesto en los artículos 300 y 301 del Código Procesal Penal.

Si, en los procedimientos penales que se sigan por los mismos delitos, procediere la prisión preventiva, para determinar en su caso la suficiencia de la caución económica que la reemplazará, el tribunal tomará especialmente en consideración el hecho de que el perjuicio fiscal se derive de impuestos sujetos a retención o recargo o de devoluciones de tributos; el monto actualizado, conforme al artículo 53 de este Código, de lo evadido o indebidamente obtenido, y la capacidad económica que tuviere el imputado.

Artículo 164.- Las personas que tengan conocimiento de la comisión de infracciones a las normas tributarias, podrán efectuar la denuncia correspondiente ante la Dirección o Director Regional competente.

El denunciante no será considerado como parte ni tendrá derecho alguno en razón de su denuncia, la que se tramitará con arreglo al procedimiento general establecido en este Párrafo o al que corresponda, de conformidad a este Libro.

En el articulado precedente y que se encuentra en vigencia en Chile, podemos ver que tiene cierta similitud con la legislación ecuatoriana, por cuanto es el sujeto pasivo quien tiene la potestad de emitir sanciones pecuniarias, considerando la transgresión a la norma.

Se contempla el procedimiento tanto en temas penales como en faltas que no se juzgan bajo este ordenamiento, no obstante la facultad sancionadora está dada por ley y por tanto es imprescindible dentro del sistema tributario.

Al final comparando las legislaciones de otros países se puede ver que la potestad sancionatoria es una herramienta indispensable para el ejercicio de las actividades del ente de control, si bien no se busca solo sanción, sino que se busca mejorar la conducta de los contribuyentes.

Como se puede ver en la legislación peruana, la misma norma le da la potestad de mediante resolución fijar los montos por multas considerando las circunstancias en las cuales se presenta la infracción, hecho que no ocurre en la legislación ecuatoriana, en la cual únicamente mediante las reformas introducidas por la Ley de Equidad Tributaria se ha fijado un límite mínimo y uno máximo, lo cual hace que se deje a discreción del sujeto pasivo la fijación de una cuantía por multa, no obstante de aquello se ha emitido un instructivo, el cual pretende unificar los criterios que se deben utilizar para imponer una sanción, hecho que viola el principio de reserva de ley, ya que únicamente a

través de una norma expresa se puede imponer una sanción, hecho que en el presente caso no ocurre, por lo que es importante incorporar en el cuerpo mismo del artículo pertinente los parámetros que se consideraran y la separación por tipo de contribuyente que se está empleando para imponer una sanción.



## 5. MATERIALES Y METODOS

Es preciso indicar que para la realización del presente trabajo de Tesis, me serví de los distintos métodos, procedimientos y técnicas que la investigación científica proporciona, o sea, las formas o medios que nos permiten descubrir, sistematizar, enseñar y aplicar nuevos conocimientos, el método científico es el instrumento adecuado que permite llegar al conocimiento de los fenómenos que se producen en la naturaleza y en la sociedad mediante la conjugación de la reflexión comprensiva y el contacto directo con la realidad objetiva, es por ello que en este trabajo investigativo me apoyé en el método científico, como el método general del conocimiento, así como también en los siguientes métodos:

**5.1 Inductivo y Deductivo.-** Estos métodos me permitieron, primero conocer la realidad del problema a investigar partiendo desde lo particular hasta llegar a lo general, en algunos casos, y segundo partiendo de lo general para arribar a lo particular y singular del problema, en otros casos.

**5.2 Materialista Histórico.-** Me permitió conocer el pasado del problema sobre su origen y evolución y así realizar una diferenciación con la realidad en la que actualmente nos desenvolvemos.-

**5.3 Descriptivo.-** Este método me comprometió a realizar una descripción objetiva de la realidad actual en la que se desarrolla el problema y así demostrar los problemas existentes en nuestra sociedad.

**5.4 Analítico.-** Me permitió estudiar el problema enfocándolo desde el punto de vista social, jurídico, político y económico; y, analizar así sus efectos.

La investigación realizada es de carácter documental, bibliográfica y decampo y comparativamente para encontrar normas jurídicas comunes en el ordenamiento jurídico nacional e internacional, para descubrir sus relaciones o estimular sus diferencias o semejantes y por tratarse de una investigación analítica apliqué también la hermenéutica dialéctica en la interpretación de los textos que sean necesarios.

Como técnica de investigación para la recolección de la información utilicé fichas bibliográficas, fichas mnemotécnicas de transcripción y mnemotécnicas de comentario, con la finalidad de recolectar información doctrinaria, asimismo mantuve una agenda de campo para anotar todos los aspectos relevantes que se pudieron establecer durante la investigación casuística y en la recolección de la información o a través de la aplicación de las técnicas de la encuesta y la entrevista.

La encuesta fue aplicada en un número de treinta a los Abogados en libre ejercicio profesional, por tratarse de reformas legales; así mismo, consideré importante encuestar también entre tales abogados a funcionarios judiciales del Distrito de Loja para conocer su criterio y a docentes universitarios para que me den a conocer su perspectiva sobre la temática a investigar y poder desarrollar con normalidad y absoluta profundidad este trabajo.

Finalmente los resultados de la investigación recopilada durante su desarrollo fueron expuestos en el informe final el cual contiene la recopilación bibliográfica y análisis de los resultados que fueron expresados mediante cuadros estadísticos; y, culminando este trabajo, realizando la

comprobación de los objetivos y la verificación de la hipótesis planteada, para finalizar con la redacción efectuada de las conclusiones, recomendaciones y posteriormente con la elaboración del proyecto de reforma que fue necesarios para adecuar el régimen legal de los principios del régimen tributario.

## 6. RESULTADOS

### **Presentación, Análisis e Interpretación de los Resultados Obtenidos Mediante la Encuesta.**

Con la finalidad de tener un acercamiento real al problema de investigación, y para dar cumplimiento a los requerimientos metodológicos establecidos en la Carrera de Derecho, en la Modalidad de Estudios a Distancia de la Universidad Nacional de Loja, procedí a la realización de un trabajo investigativo de campo a través de la aplicación de la técnica de la encuesta, instrumento que fue aplicado a treinta Abogados entre los cuales cuentan Abogados en libre ejercicio profesional, funcionarios judiciales y docentes universitarios, y que fue diseñada en base al problema, los objetivos y la hipótesis constantes en el proyecto de Tesis, por lo que he considerado didáctico presentar la información utilizando cuadros estadísticos y gráficos que permiten visualizar de mejor forma los resultados obtenidos, para luego analizarlos e interpretarlos.

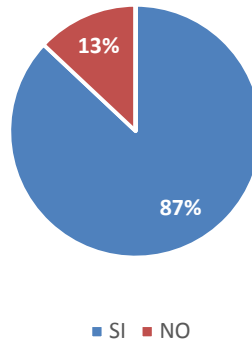
#### **Primera Pregunta**

**¿Conoce sobre el régimen que regula los principios del régimen tributario en la Constitución de la República y en el Código Tributario?**

**CUADRO ESTADISTICO NRO. 1**

<b>Indicadores</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Si	26	87%
No	4	13%
<b>Total</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>

¿Conoce sobre el régimen que regula los principios del régimen tributario en la Constitución de la República y en el Código Tributario?



**AUTOR:** Jorge Luis Guamán Aldean

**FUENTE:** Población investigada

### **Interpretación**

Como puede observarse en el cuadro estadístico y en el gráfico, veinte y seis personas que representan el 87% del total de encuestados conocen sobre el régimen legal tributario, obvio que obedece a su profesión, mientras que cuatro personas que equivale al 13%, no conocen sobre el régimen legal tributario.

### **Análisis**

Esta situación que es muy preocupante por cuanto pese a que su profesión de Abogados les obliga a conocer sobre todas las leyes, el mismo hecho de ser ciudadanos nos obliga a conocer las leyes, sin embargo cuatro de los encuestados no cumplen con tal obligación, a pesar de que también son Abogados.

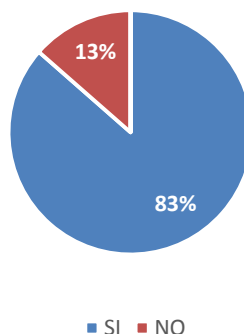
## Segunda Pregunta

¿Estima usted que los principios tributarios constitucionales que constando en la Constitución, no constan en el Código Tributario deben contemplarse en ambos cuerpos legales para que exista seguridad jurídica?

**CUADRO ESTADISTICO NRO. 2**

Indicadores	Frecuencia	Porcentaje
Si	25	83%
No	5	17%
<b>Total</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>

¿Estima usted que los principios tributarios constitucionales que constando en la Constitución, no constan en el Código Tributario deben contemplarse en ambos cuerpos legales para que exista seguridad jurídica?



AUTOR: Jorge Luis Guamán Aldeán

FUENTE: Población investigada

## Interpretación

Tal como se puede constatar en el cuadro estadístico y en el gráfico, cinco personas que representan el 17% del total de encuestados consideran que

los principios tributarios constitucionales que constando en la Constitución, no constan en el Código Tributario no deben contemplarse en ambos cuerpos legales para que exista seguridad jurídica, mientras que la mayoría, es decir veinte y cinco personas que equivale al 83%, opinan lo contrario.

### **Análisis**

Las personas que contestaron afirmativamente sustentan sus respuestas por cuanto de tal manera se garantiza que haya seguridad jurídica, por cuanto la Constitución es ley suprema y así lo garantiza; que debe haber armonía entre la Constitución y leyes secundarias, debe estar contemplada para regular y garantizar su aplicación, para evitar contradicciones y hacer más fácil el estudio y aplicación; deben constar en la Constitución y ley tributaria como especial; porque tiene primacía la Constitución en lugar de la Ley; con el fin de regular los derechos y obligaciones tributarias y lograr una administración de estado con participación ciudadana; por seguridad jurídica; y para que puedan ser aplicables.

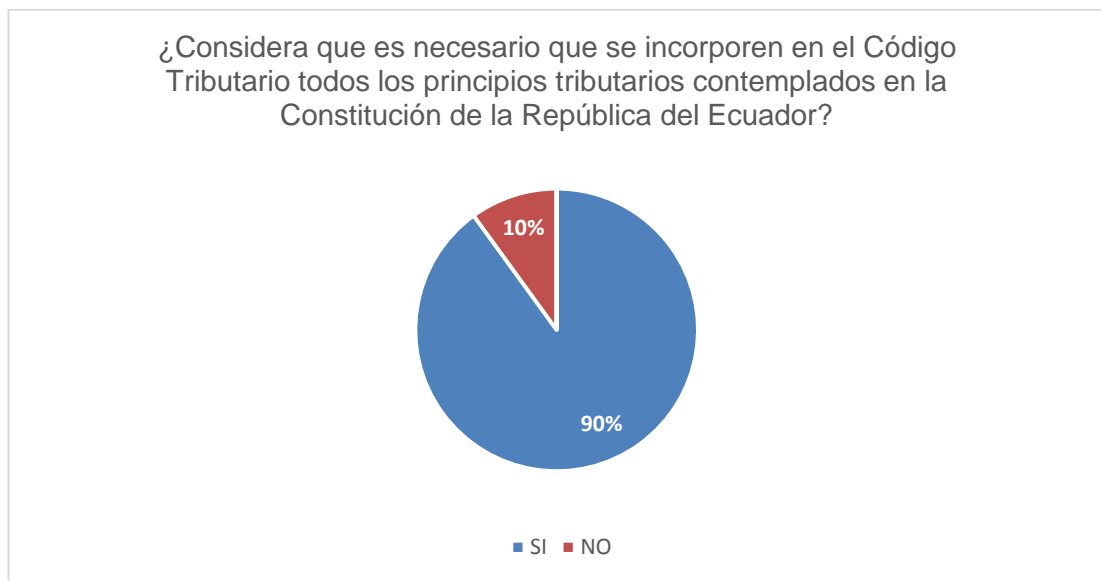
Al contrario quienes contestaron negativamente sustentan su respuesta indicando que aunque consten o no la Constitución los contempla en forma general, que no es necesario una norma secundaria para garantizar la seguridad jurídica,

### Tercera Pregunta

¿Considera que es necesario que se incorporen en el Código Tributario todos los principios tributarios contemplados en la Constitución de la República del Ecuador?

**CUADRO ESTADISTICO NRO. 3**

Indicadores	Frecuencia	Porcentaje
Si	27	90%
No	3	10%
<b>Total</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>



**AUTOR:** Jorge Luis Guamán Aldeán

**FUENTE:** Población investigada

### Interpretación

Como se puede observar en el cuadro estadístico y en el gráfico, tres personas que representan el 10% del total de encuestados consideran que no es necesario que se incorporen en el Código Tributario



todos los principios tributarios contemplados en la Constitución de la República del Ecuador, mientras que la mayoría, es decir veinte y siete personas que equivale al 90%, opinan de diferente manera, señalando lo contrario.

### **Análisis**

Quienes contestan afirmativamente manifiestan que así se garantizaría la seguridad jurídica, que es necesario que lo que esté en la Constitución se plasme en el Código Tributario por ser la Constitución la misma ley en un Estado, que la Constitución no debe omitir las leyes especiales que son tan importantes; que es necesario para su respaldo y aplicación; que mediante este principio se aplicaría la seguridad jurídica y transparencia de las tasas tributarias; que para que el Estado funcione dentro de un régimen tributario de producción de bienes y servicios; que con ello se evitaría la evasión tributaria.

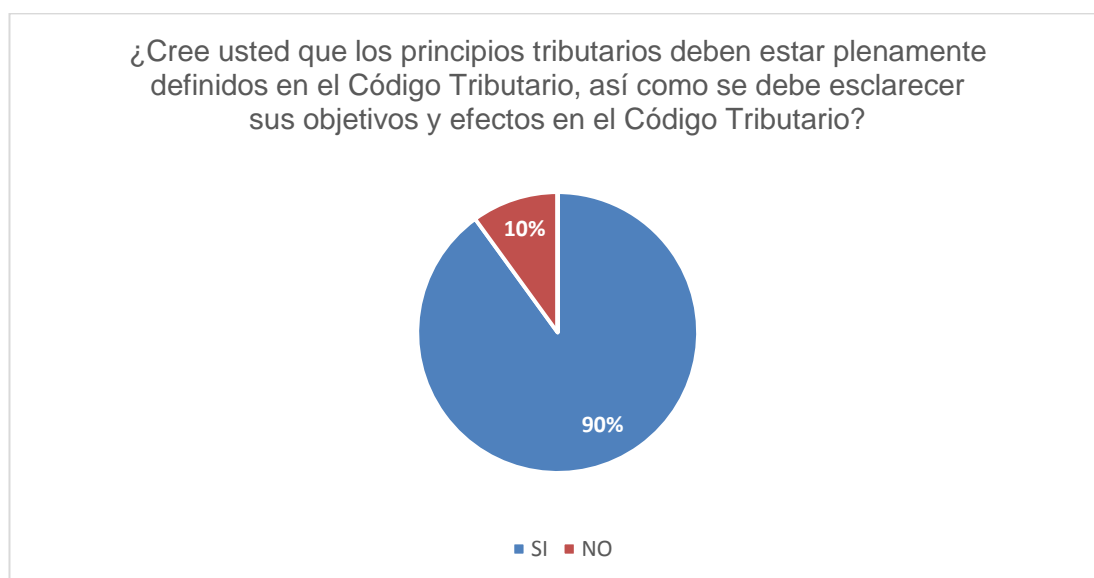
Los encuestados que contestan negativamente sostienen que no sería necesario porque en la Constitución se encuentran debidamente contemplados ya que las contiene claramente definidas y que estando contempladas en la ley suprema es suficiente.

#### Cuarta Pregunta

¿Cree usted que los principios tributarios deben estar plenamente definidos en el Código Tributario, así como se debe esclarecer sus objetivos y efectos en el Código Tributario?

CUADRO ESTADISTICO NRO. 4

Indicadores	Frecuencia	Porcentaje
Si	27	90%
No	3	10%
<b>Total</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>



AUTOR: Jorge Luis Guamán Aldeán

FUENTE: Población investigada

#### Interpretación

De lo establecido en el cuadro estadístico y en el gráfico, tres personas que representan el 10% del total de encuestados consideran que los principios

tributarios no deben estar plenamente definidos en el Código Tributario, ni se debe esclarecer sus objetivos y efectos en el Código Tributario, mientras que la mayoría, es decir veinte y siete personas que equivale al 90%, opinan todo lo contrario.

### **Análisis**

Debería ser lo fundamental para la seguridad de los contribuyentes, que los ciudadanos y contribuyentes deben estar plenamente enterados del contenido legal y de la misma ley, que son conexas y deben estar siempre juntas si no, no hubiere como aplicarlas porque la Constitución únicamente las enuncia, que sí serviría de fundamento y base legal para garantizar la aplicación de las mismas, que se podría modificar, extinguir la obligación, que al no estar clara su definición es difícil su aplicación, porque no hay tributo sin ley, si no están debidamente contemplados deja de ser tributos; que es necesario para que surtan los efectos legales que se requieren; que es algo fundamental para la tranquilidad de los contribuyentes, y que sean aplicables en la práctica.

Quienes contestaron negativamente, no sustentan sus respuestas.

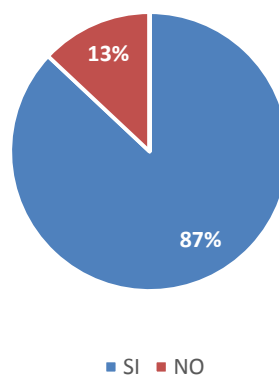
### Quinta Pregunta

¿Considera usted que al no constar en el Código Tributario todos los principios del régimen tributario establecidos en la Constitución de la República del Ecuador, así como tampoco se los define legalmente, se genera inseguridad jurídica, por lo que deberían incorporarse y definirse para determinar su objeto y fines?

**CUADRO ESTADISTICO NRO. 5**

Indicadores	Frecuencia	Porcentaje
Si	26	87%
No	4	13%
<b>Total</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>

¿Considera usted que al no constar en el Código Tributario todos los principios del régimen tributario establecidos en la Constitución de la República del Ecuador, así como tampoco se los define legalmente, se genera inseguridad jurídica, por lo que deber



AUTOR: Jorge Luis Guamán Alduán

FUENTE: Población investigada

## **Interpretación**

Como se puede observar en el cuadro estadístico y en el gráfico, cuatro personas que representan el 13% del total de encuestados consideran que al no constar en el Código Tributario todos los principios del régimen tributario establecidos en la Constitución de la República del Ecuador, así como tampoco se los define legalmente, no se genera inseguridad jurídica, por lo que no deberían incorporarse y definirse para determinar su objeto y fines, mientras que la mayoría, es decir veinte y seis que equivale al 83%, opinan completamente lo contrario.

## **Análisis**

Los encuestados que contestaron afirmativamente se refieren en sus respuestas a que es necesario que estén claros para su aplicación; que eso sería la forma de garantizar la plena aplicación del Código Tributario, que sino consta en la Constitución o en la ley para ninguna de las partes; que estaría garantizada la norma para que ninguna persona pueda hacer lo que le dé la gana, que sería conveniente para brindar seguridad jurídica en todos los actos que se relacionan dentro de la esfera tributaria; que al no estar claro se complica la contribución y al estar claro garantizamos seguridad jurídica; que las tasas y contribuciones tributarias deben regirse bajo un régimen especial donde son creadas y reguladas de acuerdo con la ley; el Estado tiene que establecer la aplicación del Código Tributario a través de la

Asamblea Nacional; que no son leyes y que no hay como aplicarlas pese a que son de inmediato cumplimiento, que se cumple con la pirámide jurídica de ordenamiento jurídico del Ecuador.

Los encuestados que contestaron negativamente no sustentan para nada su respuesta negativa, lo que deja observar que son los Abogados que no conocían el régimen tributario por lo tanto, en forma arbitraria y por su ignorancia contestan en tal forma.

## 7. DISCUSIÓN

### **Verificación de Objetivos e Hipótesis.**

Al desarrollar el presente subcapítulo debo indicar que he culminado con satisfacción mi investigación doctrinaria, jurídica y empírica, por lo que puedo manifestar que pude verificar positivamente los objetivos planteados al inicio de la presente tesis.

Cabe mencionar el objetivo general el cual fue redactado de la siguiente manera:

- Realizar un estudio de carácter jurídico, crítico y doctrinario del régimen legal que regula los principios del régimen tributario en la Constitución de la República y en el Código Tributario.

El estudio jurídico lo realice al desarrollar el análisis bibliográfico en todos sus parámetros, ya que analizando jurídicamente el régimen legal tributario, pude dar mi criterio crítico sobre la temática, así como también formulé el respectivo estudio de la Constitución de la República y del Código Tributario que se pueden constatar en la revisión de literatura.

Por lo tanto este objetivo ha sido plenamente verificado tanto por el desarrollo de la revisión de la literatura estipulado en la tabla de contenidos.

En lo que respecta a los objetivos específicos, considero adecuado verificar cada uno de ellos, por lo tanto los transcribiré en su orden respectivamente:-

Determinar que es necesario que se incorporen en el Código Tributario algunos de los principios tributarios contemplados en la Constitución de la República del Ecuador. Para la verificación del primer objetivo específico, lo hago con el respaldo de los criterios vertidos tanto por los profesionales

encuestados ya que al contestar las preguntas segunda, tercera, cuarta y quinta de la encuesta que les apliqué corroboraron mi criterio.

Por todo lo enunciado anteriormente, y en base a todas las consideraciones expuestas ha sido posible la verificación de este objetivo específico.

- Demostrar que los principios tributarios constitucionales deben estar plenamente definidos, así como se debe establecer sus objetivos y efectos en el Código Tributario

Para la verificación de este segundo objetivo específico planteado, procedí al estudio minucioso de los principios establecidos en el Código Tributario y los estipulados en la Constitución de la República del Ecuador, en los que se pudo constatar los mismos y relacionarlos en la revisión de literatura desarrollado anteriormente, y que luego de la aplicación de las encuestas y entrevistas, se pudo determinar de mejor manera dicho parámetro.

Por todas las versiones vertidas como autor y obtenidas tanto por el estudio realizado, así como por el trabajo de campo aplicado se ha llegado a la verificación o comprobación de este segundo objetivo planteado en la presente investigación

- Establecer la necesidad de incorporar en el Código Tributario algunos de los principios tributarios que no constan y que actualmente se encuentran en la Constitución de la República del Ecuador.

Para la comprobación de este tercer objetivo específico, me basé estrictamente en los criterios vertidos por las personas que me colaboraron en la aplicación de las encuestas, criterios valiosos que afianzaron aún más mis ideas vertidas desde la presentación del proyecto hasta el desarrollo



dela revisión de literatura, sobre la necesidad de una reforma legal y la necesidad imperiosa de que en el Código Tributario se estipulen los principios del régimen tributario que contempla la Constitución de la República del Ecuador.

Por todo lo enunciado anteriormente, y en base a todas las consideraciones expuestas ha sido posible la verificación de este objetivo específico.

Terminada la comprobación de los objetivos, me corresponde efectuar lo mismo con la hipótesis planteada la cual quedó estipulada de la siguiente forma:

- En el Código Tributario no constan todos los principios del régimen tributario establecidos en la Constitución de la República del Ecuador, así como tampoco se los define legalmente, de tal modo que genera inseguridad jurídica, por lo que deberían incorporarse y definirse para determinar su objeto y fines.

En lo que concierne con la hipótesis planteada, a medida que he desarrollado la presente tesis, he podido comprobarla, ya que con el estudio estipulado dentro de la revisión de literatura, y a través de los objetivos tanto el general como el específico, relacionados con el trabajo de campo, se logró evidenciar que es necesario contemplar los principios constitucionales sobre el régimen tributario en el Código Tributario con la finalidad de generar seguridad jurídica, de igual forma con los criterios que nos dieron los treinta profesionales del derecho en libre ejercicio de nuestra ciudad, los Abogados, Funcionarios Judiciales y docentes universitarios.

## 8. CONCLUSIONES

Luego de culminar la presente tesis, sobre el tema propuesto, he podido llegar a determinar las siguientes conclusiones más relevantes:

\*El Derecho Financiero regula la actividad financiera del Estado en lo referente a los ingresos y egresos económicos con los cuales podrá ejecutar sus actividades.

\* El Derecho Tributario pertenece al Derecho Financiero y como tal regula la actividad tributaria del Estado, es decir, la determinación, recaudación de tributos

\* La obligación tributaria es una institución jurídica muy compleja que tiene varios efectos jurídicos que merecen entenderse con la aplicación de los principios que rigen la tributación

\* La Constitución de la República del Ecuador en el inciso primero del Art. 300 contempla que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”; situación que debe ser observada por los legisladores para incorporarlos al Código Tributario, para su efectiva aplicación y vigencia.

\* El Código Tributario no contiene varios principios tributarios de la actual Constitución de la República del Ecuador, lo que genera una serie de inconvenientes para la aplicabilidad de los mismos, y produce inseguridad jurídica en la sociedad ecuatoriana.

\* Los principios constitucionales expuestos, no están en contraposición con la normativa tributaria vigente, como tal, su aplicación es totalmente válida tanto para la Administración Tributaria Central como para los contribuyentes.

\*La población encuestada considera que el Código Tributario no contempla como principios tributarios, los de progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, que están previstos en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador.

\* La población encuestada considera que al existir dos normas jurídicas, que prevén principios tributarios diferentes, ocasiona inseguridad jurídica.

\* La población encuestada está de acuerdo que se reforme el Código Tributario y se incorpore a su normativa jurídica los nuevos principios tributarios previstos en la Constitución de la República del Ecuador.

## 9. RECOMENDACIONES

Las principales recomendaciones que pueden hacerse en relación con la problemática investigada son las siguientes:

\* Se recomienda que la Asamblea Nacional revise algunas disposiciones legales, relacionadas con los principios tributarios constitucionales no previstos en el Código tributario, y así verificar la efectividad de los mismos a la hora de su invocación, lo cual sin duda, constituye además una garantía para los contribuyentes en general, y conlleva el irrestricto respeto de las garantías constitucionales a favor de los ciudadanos por parte de los entes recaudadores de tributos.

\* Con el fin de garantizar los derechos de los contribuyentes, y dotar de seguridad jurídica, se recomienda que la Asamblea Nacional incorpore al Código Tributario los nuevos principios tributarios previstos en la Constitución de la República del Ecuador, mediante una reforma legal.

\* La Asamblea Nacional debe reformar el Código Tributario a fin de incorporar a su normativa los principios tributarios de progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

\* La Asamblea Nacional debe reformar el Art. 5 del Código Tributario afín de que guarde conformidad con lo previsto en los Arts. 300 y 301 de la Constitución de la República del Ecuador.

\* La Asamblea Nacional debe actualizar las normas previstas en nuestro Código Tributario a fin de que guarde correlación con los mandatos constitucionales.

## **9.1 PROPUESTA JURÍDICA**

Con los resultados obtenidos en la investigación y con el fin de contar con un ordenamiento jurídico que permita la efectiva aplicación de los principios tributarios en lo que tiene que ver con una posible reforma al Art. 5 del Código Tributario, observando las disposiciones de la Constitución de la República del Ecuador, se propone que se elabore un proyecto de ley de reformas al Código Tributario, que incorpore los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, entre otros previstos y garantizados en la Constitución de la República del Ecuador, para su efectiva aplicación y vigencia, dotando de seguridad jurídica.

### **LA ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR**

#### **CONSIDERANDO:**

**Que**, es necesario regular de mejor manera el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales de los habitantes del Ecuador.

**Que**, es necesario incorporar al Código Tributario los nuevos principios tributarios previstos y garantizados por la actual Constitución de la República del Ecuador, sin que se establezca restricciones al régimen tributario.

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

## **REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO**

### **Art. 1.- El Art. 5 dirá:**

Art. 5 del Código Tributario, que señala: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria e irretroactividad.”

Artículo final.- La presente reforma entrará en vigencia luego de su promulgación y publicación en el Registro Oficial. Dado y suscrito en la sede de la Asamblea Nacional, ubicada en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, a los treinta días del mes demarzo del año dos mil dieciséis.

F) Gabriela Rivadeneira,  
Presidenta de la Asamblea.

F) La Secretaria

## 10. BIBLIOGRAFÍA

- CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR. 1ra. Edición. Editorial Jurídica del Ecuador. Quito 2008.
- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA ECUADOR. 1ra. Edición. Editorial Jurídica del Ecuador. Quito 1998.
- CODIGO TRIBUTARIO.- Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito 2005.
- UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA: Área Jurídica, Social y Administrativa. Módulo XII. "El Derecho en la Actividad Financiera y Tributaria del Estado."
- CABANELLAS, Guillermo. "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", Tomo IV, Editorial Heleaste S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 15 edición, 1981,
- CASARES, Julio. "Diccionario Ideológico de la Lengua Española", Editorial Gustavo Gili S.A., Barcelona, 1979.
- JARAMILLO VEGA, Jorge. DERECHO FINANCIERO Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR. Publicada por la Editorial de la Universidad Central, en Quito.
- MONTAÑO GALARZA, César. "PROGRAMA DE DERECHO TRIBUTARIO", Tomo I, publicada por la UTPLE en 1999
- SAINZ DE BUJANDA, Fernando. "Lecciones de Derecho Financiero", Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1993.

- PEREZ DE AYALA ("Derecho Tributario", Madrid, 1968), De la Garza en México, Valdez Costa en Uruguay y entre nosotros Pedro Flores-Polo "Derecho financiero y tributario peruano", Ed. Justo Valenzuela E.I.R.L., Lima, 1986.
- PÉREZ AYALA, José Luis y GONZÁLEZ, Eusebio. "DERECHOTRIBUTARIO". Tomo I, Editorial Varona, Salamanca, 1994.
- RODRIGUEZ BEREIJO, Álvaro. "Introducción al estudio del derecho financiero", Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 1976.
- VILLEGAS, Héctor. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1972.



11. ANEXOS

PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA**  
**MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA**



**CARRERA DE DERECHO**

**TEMA:**

**“LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN  
TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y  
SU  
INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO  
TRIBUTARIO”**

**AUTOR:**

**JORGE LUIS GUAMAN ALDEAN**

**Loja – Ecuador**

**2016.**

## **1.- EL TEMA.**

### **“LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”**

## **2.- PROBLEMÁTICA.**

**“LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”** y para su lectura conviene precisar que con la vigencia de la Constitución de la República del Ecuador desde el año dos mil ocho, se establece en el Título VI, denominado Régimen de Desarrollo, Capítulo Cuarto, en lo referente a la Soberanía Económica, Sección Quinta, del Régimen Tributario, señala en su inciso primero del Art. 300: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”; y, mientras que el Art. 5 del Código Tributario, señala como principios tributarios: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”, es decir contiene en suma los principios de la antigua Constitución del Ecuador, es decir, la expedida en 1998 y que tuvo diez años de vigencia, lo que en la práctica la actual Constitución, demandaría una reforma, con el fin de guardar la respectiva correlación con la actual carta política, más aún, si la norma suprema establece principios en los cuales debe regirse el régimen

tributario, pues los nuevos principios contienen referentes que merecen ser entendidos por su alcance y su naturaleza dado que nos encontramos en un nuevo modelo de Estado, el Estado constitucional de derechos y justicia frente a la normativa tributaria vigente, y la necesidad de reformar o transformar las mismas siguiendo la estructura propuesta por la Constitución, como posible solución a la problemática planteada.

Trata de superar esta problemática y mediante la indagación que ejecuté pude establecer la incongruencia que genera el hecho de contar con principios tributarios únicamente en el Código y que en la Constitución se haya plasmado nuevos principios. Según las disposiciones constitucionales no se necesitan normas expresas para poder aplicar la norma constitucional, no obstante, se requiere mantener uniformidad en la legislación ecuatoriana, por ello la población investigada considera que si debe reformarse el Código Tributario para evitar dicha incongruencia, que al momento de aplicar la normativa vigente se genera inseguridad jurídica, pues la normativa constitucional no puede verse conculcada por la falta de norma secundaria, pero al existir la misma se produciría una adecuada normativa legislativa.

### **3.- JUSTIFICACIÓN.**

Como estudiantes de Derecho, y por estar transcurriendo el estudio de **“LOS PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO**, La investigación analiza la contradicción existente entre la Constitución de la República y el Código Tributario en lo que tiene que ver a los principios que rigen el régimen tributario.

En tal virtud empiezo haciendo referencia a varias definiciones inicialmente del régimen tributario, luego sobre los principios en sí, pasando inclusive a referirme a la obligación tributaria, considerar su enfoque para la comprensión de la problemática a investigar.

La obligación tributaria siempre consiste en una obligación de dar, es decir que el sujeto pasivo tiene que entregar al sujeto activo una determinada ,cantidad de dinero, o en casos expresamente señalados por la ley, ciertos bienes, pero en este vínculo jurídico debe considerarse varios principios que no deben ser incongruentes, es decir no deben generar antinomias entre las normas jurídicas referentes a tales principios como en la actualidad está sucediendo con los principios del régimen tributario.

Por ello es importante inclusive referirme a la evolución que ha tenido el Código Tributario respecto de los principios tributarios, ya que la evolución del contexto político-institucional ha ejercido influencia sobre el concepto de tributo, incidiendo sobre su naturaleza, sobre su carácter y sobre sus fines, otra estructura la constituye la organización de la Administración Pública por su función tributaria, inclusive para las exenciones de la obligación tributaria principal, pero para ello se requiere de la existencia de una ley expresa que lo conceda, u obviamente la plena armonía entre los principios tributarios.

En cuanto a los contenidos teóricos o llamados también doctrinarios y los de campo u opinión que requiere la presente investigación, y en fiel cumplimiento de las disposiciones reglamentarias y estatutarias inicia con el resumen en nuestro idioma y su correspondiente traducción al inglés, luego la introducción que permite adentrarse en la investigación.

En lo atinente a la revisión de literatura, se hace referencia al régimen tributario, a la obligación tributaria y los principios que rigen la tributación.

También se hace referencia a los materiales y métodos utilizados en la investigación que constituye la herramienta técnica de mi investigación en la modalidad de tesis.

Más adelante se precisan los resultados de la investigación de campo en cuanto haciendo el análisis correspondiente a las encuestas aplicadas a abogados de libre ejercicio de la ciudad de Santo Domingo, funcionarios judiciales y con los resultados obtenidos se permitió la discusión de resultados que se trata de la verificación de los objetivos e hipótesis planteadas para mi investigación.

## **4.- OBJETIVOS.**

### **4.1 OBJETIVOS GENERALES**

- Determinar que es necesario que se incorporen en el Código Tributario algunos de los principios tributarios contemplados en la Constitución de la República del Ecuador.
- Demostrar que los principios tributarios constitucionales deben estar plenamente definidos, así como se debe establecer sus objetivos y efectos en el Código Tributario
- Establecer la necesidad de incorporar en el Código Tributario algunos de los principios tributarios que no constan y que actualmente se encuentran en la Constitución de la República del Ecuador.

## 4.2 OBJETIVO ESPECIFICO

- Realizar un estudio de carácter jurídico, crítico y doctrinario del régimen legal que regula los principios del régimen tributario en la Constitución de la República y en el Código Tributario.

## 5.- MARCO TEÓRICO

Es importante partir del término coloquial "finanzas", ¿qué significa? Según el Diccionario de la Lengua Española editado por la Real Academia, la palabra "finanzas" tiene dos usos:

- 1) caudales, bienes y
- 2) Hacienda pública”<sup>1</sup>.

De igual modo, el mismo diccionario desarrolla el adjetivo "financiero". Esta palabra proviene del francés financier, finan ces, como "lo perteneciente o relativo a la hacienda pública, a las cuestiones bancarias y bursátiles o a los grandes negocios mercantiles"<sup>2</sup>.

El Diccionario Ideológico de la Lengua Española de Casares coincide con los significados del sustantivo finanzas. Sin embargo, el término "financiero" tiene uno más: "Hombre entendido en asuntos de hacienda pública o de banca". Podemos entonces, resumir las connotaciones de la palabra finanzas en lo siguiente: Negocios privados y hacienda pública, es decir, el ámbito privado y el ámbito público. Este es el sentido coloquial y corriente.

Pero, ¿en qué sentido se emplea en el mundo jurídico?

<sup>1</sup> REAL ACADEMIA DE LA LENGUA. Diccionario de la Lengua Española. Vigésima Edición. Pág.346.

<sup>2</sup> Ídem

Pues, diré que las finanzas en su concepción actual, tiene por objeto examinar cómo el Estado y demás entes públicos obtienen ingresos y cómo se efectúan concretamente sus gastos. El profesor Grizzioti, de la escuela de Pavía, dice que finanzas proviene del latín *financia*, que se refiere a los medios para los gastos públicos y la consecución de los fines del Estado.

Por otro lado, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Cabanellas, indica que finanzas es un “galicismo que se refería a la Hacienda pública, hacienda real, tesoro público, etc. pero que desde 1970, se admitió por la Academia como lo referido a caudales, bienes y hacienda pública”<sup>3</sup>. De igual forma, define el término financiero como lo concerniente a la Hacienda pública, a las operaciones bursátiles, al tráfico bancario y a los grandes negocios industriales o mercantiles.

Aceptando que jurídicamente el término finanzas, se refiere a los ingresos y gastos del Estado, así como lo relacionado con la actividad mercantil, ¿son las finanzas públicas o privadas o ambas objeto de estudio del derecho financiero? Visto de otro modo, ¿qué estudia entonces el Derecho Financiero?, puedo sostener que debe entenderse por Derecho Financiero lo referido a las normas del Derecho Público positivo que tienen por objeto la reglamentación de las finanzas de las colectividades públicas, y se la debe observar como una disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que regulan la recaudación, gestión y erogación de los medios económicos pertenecientes al Estado y a las demás entidades públicas, para el desarrollo de su actividad, y el estudio de las relaciones <sup>3</sup>

CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo IV. Pág. 760

Jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado y entre los ciudadanos mismos, derivados de la aplicación de tales normas.

Por tanto, constituye una rama del Derecho Público Interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines.

Deberé centrarme, entonces, dentro del derecho público y frente a la hacienda pública. Por eso es impropio suponer que esta rama del derecho se ocupa de las sociedades mercantiles, negocios bursátiles u otros aspectos de la vida económica - financiera privada, su ámbito de acción como lo he dicho, tiene injerencia en el ámbito público, única y exclusivamente sobre ingresos estatales.

Siguiendo en este derrotero, es menester, saber si el Derecho Financiero estudia una parte de la realidad delimitada dentro de la vida de los Estados, es decir, si goza de autonomía científica o no. Este tema, aparentemente de importancia sólo académica, merece la mayor de las atenciones por una cuestión fundamental: Si tiene autonomía se empleará métodos propios de esta rama, si no la tiene, buscaremos las respuestas en el Derecho Administrativo, Derecho Constitucional o en alguna otra rama del derecho público o privado.

Sobre este problema, se reconoce que existen tres posiciones sobre el particular. La primera sostiene que “el derecho financiero no tiene



autonomía. Según estos autores, agrupados en la llamada escuela administrativista clásica, el derecho financiero es una parte, un capítulo especializado del derecho administrativo.

Una que “el derecho financiero no tiene autonomía. Según estos autores, agrupados en la llamada escuela administrativista clásica, el derecho financiero es una parte, un capítulo especializado del derecho administrativo.

Una segunda posición coincide con negar autonomía al derecho financiero, pero admite cierta independencia del derecho tributario, así se sostiene que el Derecho Financiero no constituye un sistema orgánico de relaciones homogéneas, sino un conjunto de relaciones de diversa naturaleza, que tienen en común ser referencia a la múltiple actividad que el estado desarrolla en el campo financiero, tan sólo las normas que regulan la imposición y recaudación de tributos presenta homogeneidad en torno a la relación jurídica tributaria, ya que sólo puede hablarse de autonomía del derecho tributario.

Y una tercera posición sostiene la autonomía del Derecho Financiero por lo siguiente: Estudia un ámbito de la realidad social, tiene normas propias y relaciones homogéneas y principios generales propios.

Comencemos por analizar su ámbito en la realidad social: su objeto de estudio y los límites entre los que se desenvuelve el Derecho Financiero”<sup>4</sup>.

El Estado, como cualquier grupo social, busca satisfacer sus necesidades con los escasos recursos con que cuenta. Pero a diferencia de grupos privados, los medios y los fines del Estado son fundamentalmente distintos.<sup>4</sup>

WITKER. James. Derecho Financiero y de Hacienda. Pág. 349.

Como sujeto político que es, busca satisfacer necesidades públicas, sea para cubrir necesidades elementales de defensa, seguridad interior, justicia y diplomacia, sea para ocuparse de necesidades generales como salud, comunicaciones o educación. Pero el Estado lo hace usualmente, imponiendo su voluntad con coacción, pero dentro de un marco jurídico. Así, el Estado actúa para obtener ingresos por explotación de su patrimonio, por el ejercicio de actividades mercantiles, por endeudamiento interno y externo o por su imperio a través de la tributación.

Estos ingresos serán, posteriormente empleados, en la satisfacción de las necesidades que debe atender y que exigen los ciudadanos. De acuerdo a su grado de intervención en la economía, en la actividad privada o en la esfera del individuo, bajo pretexto de buscar el bien común, los Estados adquieren una fisonomía comunista, socialista o liberal. Pero lo que interesa aquí, es que para satisfacer estas necesidades, el Estado debe procurarse los ingresos necesarios, administrarlos, para finalmente emplear con la máxima eficiencia sus escasos recursos. Todo lo descrito es conocido como la actividad financiera del Estado, y es esta manifestación del Estado la que precisamente pretende estudiar el Derecho Financiero.

Dentro de la clásica concepción de la división de funciones u órganos del Estado, corresponde a la Administración ser el actor, el que ejercita diariamente la actividad financiera. Por eso, no debe sorprender que se quiera encuadrar al Derecho Financiero como parte del Derecho Administrativo. Sin embargo, existen sustanciales diferencias.

En primer lugar, el Derecho Financiero se ocupa de la actividad financiera del Estado, que tal como dijimos líneas arriba, es distinta de una actividad administrativa. Lo primero supone principalmente el obtener ingresos y efectuar gastos. Pero, ¿para qué?, para satisfacer necesidades públicas. En otras palabras, para que funcione la Administración, para atender los servicios de salud o educación, construcción de carreteras, el pago de obligaciones del Estado, la seguridad nacional, el pago de misiones diplomáticas, etc. Es entonces, el medio no el fin. El Derecho Financiero tiene, fundamentalmente, un carácter instrumental.

En segundo lugar, se diferencia del Derecho Administrativo por los medios utilizados: bienes de intercambio, dinero. Finalmente, un tercer elemento que diferencia la actividad financiera de la administrativa, el fin que la primera persigue: procurar recursos al Estado y emplearlos eficientemente.

Lo dicho, no debe ni puede llevarnos a pensar en una total separación. El Derecho Administrativo y el Derecho Financiero tienen una relación muy estrecha y el derecho es una unidad, dentro de la cual no podemos hablar de independencia absoluta. Toca entonces analizar, si se puede encontrar las normas que genera esta actividad financiera. El Derecho Financiero tiene normas propias, y hasta particulares respecto del resto del ordenamiento, también existen normas permanentes como son las referidas a los tributos o las de vigencia determinada, como las leyes de presupuesto o las de financiamiento. Incluso el trámite presupuestal está detallado a nivel constitucional, legal y reglamentario de la Asamblea Legislativa. Goza además, al interior de dicha asamblea, antiguamente conocida como

Congreso, de una comisión dedicada exclusivamente al estudio del proyecto del presupuesto y la cuenta general. Los tributos de periodicidad anual entran en vigencia el año calendario siguiente. El Código Tributario es una muestra de la codificación del Derecho Financiero. La ley de presupuesto se aprueba todos los años, vía ley o decreto legislativo, dentro del marco constitucional. Fuera de él, por decreto ley e incluso se llegaría a aprobar por Decreto Supremo en casos de gobiernos de facto o dictaduras.

Con un ámbito delimitado de la realidad como objeto de estudio, y con normas propias, falta determinar la existencia de principios. Los principios generales están presentes en esta rama del Derecho, muchos de los cuales lo son a nivel constitucional. El más importante es el principio de legalidad. Originalmente uno, se puntualizó en el Derecho Tributario el consentimiento de los ciudadanos, a través de sus representantes, para imponer cargas tributarias, así como para tener el conocimiento del destino y uso de estos ingresos a través del gasto público, es una conquista histórica de los pueblos. Tan importante resulta, que es exacta aquella expresión: sin ley no hay actividad financiera. Pero hay algunos otros principios que podemos enumerar: la anualidad de la ley de presupuesto, la unidad presupuestal, no confiscatoriedad e igualdad frente a la ley tributaria, la exclusividad de la ley de presupuesto, el conocidísimo principio del equilibrio de las finanzas públicas, entre otras.

Entonces, si encontramos normas propias que dan orden al Derecho Financiero, principios generales que le dan coherencia y un ámbito delimitado de la realidad social que es su objeto de estudio; estamos frente a

lo que académicamente se denomina autonomía. En palabras de Benvenuto Grizzioti "el Derecho financiero cierra la serie de estudios de Derecho Público, iniciada con el Derecho constitucional, que indaga la forma de ser del Estado, proseguida con el Derecho Administrativo, que examina las manifestaciones de su actividad para la consecución de sus fines, y completada con la investigación de los medios necesarios a esta actividad del Estado"<sup>5</sup>.

Definido esto, es necesario conocer qué contiene el Derecho Financiero, es decir, como se divide metodológicamente para estudiar las manifestaciones de la actividad financiera del Estado. Las ramas del Derecho Financiero, consideradas por la doctrina son: Derecho Tributario, Derecho Patrimonial Público (servicios públicos y empresas estatales), Derecho del Crédito Público (llamado también derecho monetario) y Derecho Presupuestario. El más conocido y estudiado es, sin lugar a dudas, el Derecho Tributario.

Para algunos, sea por convencimiento o desconocimiento, el Derecho Tributario constituía una rama autónoma dentro del Derecho Público. Hoy, la doctrina más autorizada no lo considera así. Los recursos tributarios desde la antigüedad constituyeron fuente importante del tesoro público. Recurso que, al convertirse en ingreso del erario, afectó las economías privadas, detrayendo parte de sus rentas. Esta prestación pecuniaria coactiva, tiene tal impacto en el bolsillo del ciudadano, que ha generado, sin lugar a dudas, un cuerpo de normas homogéneas que destacan por encima de las otras ramas.

<sup>5</sup> GRIZZIOTI, Benvenuto. Derecho Público y Presupuestario. Pág. 129

Siguiendo con las ramas del Derecho Financiero, existen otras dos formas por las que el Estado obtiene ingresos, a la sazón, el crédito público y la explotación del patrimonio del Estado. Así, el Derecho del Crédito Público se encarga justamente de esta forma de ingresos. Esporádico y despreciado en la Antigüedad y Edad Media, se convirtió en importante recurso del Estado moderno. El crédito interno está sujeto a imposición, convencimiento o confianza de los ciudadanos en su gobierno. El crédito externo, sujeto a relaciones y coyunturas internacionales, es en la actualidad un problema por solucionar. Ambas modalidades tienen expresión en leyes de autorización.

El Derecho Patrimonial Público se ocupa de los bienes de dominio privado del Estado. El empleo de bienes no afectos al uso público o las actividades mercantiles, bajo dominio del Estado, son su materia de estudio. Finalmente, el Derecho Presupuestario. Los gastos públicos, su elaboración (programación), aprobación, ejecución y control son materia de esta rama.

Es el regreso a la economía nacional, del dinero previamente detraído, para emplearlo en determinados fines. Es dinero, en tales volúmenes, que pueden influir significativamente en la economía de un país. El déficit, las cuotas para determinados sectores, el debate parlamentario en torno a un marco legal existente, el destino de los dineros públicos; temas siempre en debate.

El Derecho Tributario merece, desde hace mucho, varios cursos, para la teoría general y los tributos en particular, durante la carrera universitaria inclusive, y justamente es el último módulo que estudié en mi formación

profesional universitaria. Existen departamentos académicos, publicaciones, congresos e incluso institutos dedicados a la investigación jurídica tributaria. Esto explica el notable desarrollo de esta ciencia. Lo lamentable, es haber perdido la visión de conjunto, de unidad de la actividad financiera del Estado. En el fenómeno jurídico-financiero está la conexión de los ingresos y los gastos. La íntima relación del primero con el segundo, hace que uno no se explique sin el otro.

Lo dicho es en realidad, las consecuencias de la atención prestada al fenómeno impositivo. La razón, la verdadera razón de su desarrollo, está quizá, finalmente, en los mecanismos legales que ha elaborado, y ha tenido que elaborar, el ciudadano, el contribuyente, en defensa natural de su patrimonio privado frente al fisco. Pero esta defensa no debe terminar con la exacción, porque también se debe estar en alerta de cómo serán posteriormente empleados nuestros dineros en la satisfacción de necesidades públicas.

Se puede concluir que el Derecho Financiero tiene como objeto de estudio la actividad financiera del Estado, y que, no se ocupa de la actividad bursátil, los bancos o los negocios privados en general. A mayor abundamiento, el Derecho Financiero tiene normas y principios propios, como lo he señalado, es una rama autónoma del Derecho Público y que, por tanto, no está contenido por el Derecho Administrativo, aunque guarda estrecha relación con éste y con el Derecho Constitucional. Y, finalmente, que el Derecho Financiero contiene el Derecho Tributario, el Derecho Patrimonial Público, el Derecho del Crédito Público y el Derecho Presupuestal.

## **6.- METODOLOGÍA**

Es preciso indicar que para la realización de la presente investigación no serviremos de los distintos métodos, procedimientos y técnicas que la investigación científica proporciona o sea, las formas o medios que permiten descubrir sistematizar, enseñar y aplicar nuevos conocimientos el método científico es el instrumento adecuado que nos permite llegar al conocimiento de los fenómenos que se producen en la naturaleza y en la sociedad mediante la conjugación de la reflexión comprensiva y el contacto directo con la realidad objetiva, es por ello que en el presente trabajo investigativo nos apoyaremos en el método científico, como el método general del conocimiento así también mediante el método inductivo y deductivo. Para arribar a lo particular y singular de la problemática, en otros caso materiales Históricas. Que me permitirán conocer el pasado del problema sobre su origen y evolución, y para ello vamos a utilizar el método descriptivo, en donde nos permita realizar una descripción, objetiva de la realidad actual para demostrar los problemas que existen en nuestra sociedad. Tomando en cuenta también el método Analítico, que permitirá también estudiar el problema enfocándolo desde el punto de vista social, jurídico, político, y económico para así poder analizar sus efectos.



## 7.- CRONOGRAMA DE TRABAJO

TIEMPO ACTIVIDADES	Marzo 2016	Abril 2016	Mayo 2016	Junio 2016	Julio 2016
Idea de investigación y presentación del tema	X				
Recolección de la información bibliográfica		x			
Exposición del proyecto			x x		
Validación del proyecto de tesis e inicio del desarrollo de tesis				x	
Elaboración del Informe Final				X	
Sociabilización del Proyecto					X

## 8.- PRESUPUESTO y FINANCIAMIENTO

### RECURSOS HUMANOS:

Jorge Luis Guamán Aldeán

### APORTE ECONÓMICO:

300 dólares financiados por el investigador

### DIRECTOR DE TESIS:

### POBLACIÓN INVESTIGADA:

30 abogados en libre ejercicio, jueces de Santo Domingo de los Tsachilas.

### PRESUPUESTO:

FECHAS	ENCUESTAS	ENTREVISTAS	CONSULTAS	TOTAL
Poli grafiado	25.00			25.00
Copias	20,00			20,00
Transporte	200.00	50.00		250,00
Internet			5,00	5,00
			TOTAL	300,00

## **9.- BIBLIOGRAFIA.**

- CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR. 1ra. Edición. Editorial Jurídica del Ecuador. Quito 2008.
- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA ECUADOR. 1ra. Edición. Editorial Jurídica del Ecuador. Quito 1998.
- CODIGO TRIBUTARIO.- Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito 2005.
- UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA: Área Jurídica, Social y Administrativa. Módulo XII. "El Derecho en la Actividad Financiera y Tributaria del Estado."
- CABANELLAS, Guillermo. "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", Tomo IV, Editorial Heleaste S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 15 edición, 1981,
- CASARES, Julio. "Diccionario Ideológico de la Lengua Española", Editorial Gustavo Gili S.A., Barcelona, 1979.
- JARAMILLO VEGA, Jorge. DERECHO FINANCIERO Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR. Publicada por la Editorial de la Universidad Central, en Quito.
- MONTAÑO GALARZA, César. "PROGRAMA DE DERECHO TRIBUTARIO", Tomo I, publicada por la UTPL en 1999
- SAINZ DE BUJANDA, Fernando. "Lecciones de Derecho Financiero", Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1993.

- PEREZ DE AYALA ("Derecho Tributario", Madrid, 1968), De la Garza en México, Valdez Costa en Uruguay y entre nosotros Pedro Flores- Polo "Derecho financiero y tributario peruano", Ed. Justo Valenzuela E.I.R.L., Lima, 1986.
- PÉREZ AYALA, José Luis y GONZÁLEZ, Eusebio. "DERECHO TRIBUTARIO". Tomo I, Editorial Varona, Salamanca, 1994.
- RODRIGUEZ BEREIJO, Álvaro. "Introducción al estudio del derecho financiero", Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 1976.
- VILLEGAS, Héctor. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Ediciones De palma, Buenos Aires, 1972.

ENCUESTA:

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



Sr. con el propósito de optar por el grado de Abogado de la República, me encuentro realizando el trabajo de investigación titulado **“LOS PRINCIPIOS DE RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA CONSTITUCIÓN Y SU INCORPORACIÓN EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO”**, por lo que requiero comedidamente, en base a sus conocimientos y experiencia se sirva contestar la siguiente encuesta:

1. **¿Conoce sobre el régimen que regula los principios del régimen tributario en la Constitución de la República y en el Código Tributario?**

Si (    )

No (    )

2. **¿Estima usted que los principios tributarios constitucionales que constando en la Constitución, no constan en el Código Tributario deben contemplarse en ambos cuerpos legales para que exista seguridad jurídica?**

Si (    )

No (    )

**3. ¿Considera que es necesario que se incorporen en el Código Tributario todos los principios tributarios contemplados en la Constitución de la República del Ecuador?**

Si (     )

No (     )

**4. ¿Cree usted que los principios tributarios deben estar plenamente definidos en el Código Tributario, así como se debe esclarecer sus objetivos y efectos en el Código Tributario?**

Si (     )

No (     )

**5. ¿Considera usted que al no constar en el Código Tributario todos los principios del régimen tributario establecidos en la Constitución de la República del Ecuador, así como tampoco se los define legalmente, se genera inseguridad jurídica, por lo que deberían incorporarse y definirse para determinar su objeto y fines?**

Si (     )

No (     )

## 12. ÍNDICE

PORTADA.....	i
CERTIFICACIÓN:.....	ii
AUTORÍA:.....	iii
CARTA DE AUTORIZACIÓN.....	iv
AGRADECIMIENTO .....	v
DEDICATORIA: .....	vi
TABLA DE CONTENIDOS.....	vii
1. TITULO.....	1
2. RESUMEN.....	2
2.1 ABSTRACT.....	4
3. INTRODUCCIÓN.....	6
4. REVISION DE LITERATURA .....	8
5. MATERIALES Y METODOS.....	72
6. RESULTADOS.....	75
7. DISCUSIÓN.....	86
8. CONCLUSIONES .....	89
9. RECOMENDACIONES.....	91
9.1 PROPUESTA JURÍDICA .....	92
10. BIBLIOGRAFÍA .....	94
11. ANEXOS .....	96
12. ÍNDICE.....	118