



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

**TÍTULO:**

**“IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA  
CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO  
AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL  
ESTADO”**

TESIS PREVIA A LA  
OBTENCIÓN DEL TÍTULO  
DE ABOGADO

**AUTOR:**

*Tanya Gioconda Paredes Chiluisa*

**DIRECTOR:**

*Ab. Galo Blacio Aguirre PhD*

LOJA - ECUADOR  
2015

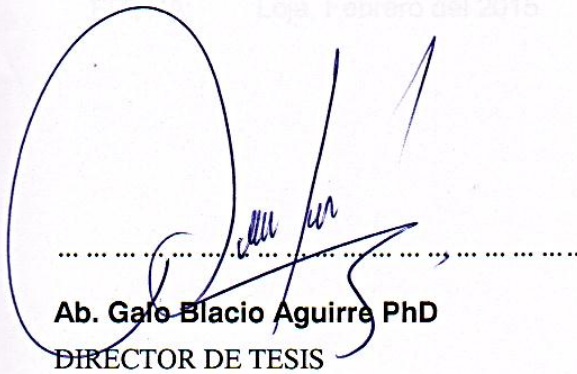
## CERTIFICACIÓN

**Ab. Galo Blacio Aguirre PhD**  
**DIRECTOR DE TESIS**

### CERTIFICO:

Haber revisado prolijamente el trabajo de investigación de tesis presentado por la señora TANYA GIOCONDA PAREDES CHILUISA, temática intitulada “**IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO**”, autorizo su presentación para la defensa y sustentación, por cumplir los lineamientos metodológicos y sujetarse al Reglamento para la graduación en la UNL.

Loja, Febrero del 2015



.....  
**Ab. Galo Blacio Aguirre PhD**  
**DIRECTOR DE TESIS**

## AUTORIA

Yo, Tanya Gioconda Paredes Chiluisa, declaro ser 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: Tanya Gioconda Paredes Chiluisa

FIRMA: .....



CÉDULA: 0801398454

FECHA: Loja, Febrero del 2015

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

Yo, Tanya Gioconda Paredes Chiluisa, declaro ser autor de la tesis titulada: **“IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO”** Como requisito para optar el Título 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 Repertorio 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 11 días del mes de Febrero del dos mil quince, firma el Autor:



**Firma**

**Autor:** Tanya Gioconda Paredes Chiluisa

**Cédula:** 0801398454

**Dirección:** Cdla. Presidencial, Baquerizo Moreno y Vicente Ramón Roca (Ambato)

**Correo Electrónico:** tanya\_paredes@yahoo.es

**Teléfono:** 0998824937

**DATOS COMPLEMENTARIOS**

Director de Tesis: Ab. Galo Blacio Aguirre PhD.

**Tribunal de Grado**

Dr. Augusto Astudillo Ontaneda Mg. Sc.

Presidente

Dr. Carlos Manuel Rodríguez Mg. Sc.

Vocal

Dr. Marcelo Armando Costa Mg. Sc.

Vocal

## **AGRADECIMIENTO**

Dejo constancia de mi gratitud perenne a la Universidad Nacional de Loja, especialmente a la Carrera de Derecho de la Modalidad de Estudios a Distancia, en la persona de sus dignísimas autoridades.

De igual manera manifiesto mi imperecedero agradecimiento a todos los renombrados docentes que con generosidad y sapiencia nos han brindado sus conocimientos a lo largo de nuestra formación profesional en el amplio campo del Derecho.

Y de manera especial a mi familia, ya que con su apoyo he alcanzado la anhelada meta que me he propuesto.

A todos ellos, desde siempre grato.

La autora

## **DEDICATORIA**

Este proyecto es el resultado del esfuerzo por lo que dedico este trabajo a mi familia, personal docente, compañeros universitarios quienes a lo largo de este tiempo han puesto a prueba sus capacidades y conocimientos en el desarrollo de este tema, el cual ha finalizado llenando todas nuestras expectativas.

La Autora

## TABLA DE CONTENIDOS

1. TÍTULO
2. RESUMEN
  - 2.1. Abstract.
3. INTRODUCCIÓN
4. REVISIÓN DE LITERATURA
  - 4.1. MARCO CONCEPTUAL
    - 4.1.1. Derecho Tributario
    - 4.1.2. Impuesto
    - 4.1.3. Ingresos
    - 4.1.4. Determinación de la obligación tributaria
    - 4.1.5. Contaminación Ambiental
    - 4.1.6. Transporte terrestre
    - 4.1.7. Combustible
    - 4.1.8. Proporcionalidad
    - 4.1.9. Igualdad y Equidad
    - 4.1.10. Capacidad contributiva
  - 4.2. MARCO DOCTRINARIO
    - 4.2.1. Autonomía del Derecho Tributario.
    - 4.2.2. Definición del Sistema Tributario
    - 4.2.3. Tipos de Sistemas Tributarios
    - 4.2.4. Principios del Derecho Tributario.
    - 4.2.5. Los Tributos.

4.2.6. Clases de Tributos.

4.2.7. Objeto de la Tributación

4.3. MARCO JURÍDICO

4.3.1. El Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador

4.3.2. Análisis del Código Tributario.

4.3.3. Análisis de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado

4.3.4. Análisis del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización

5. MATERIALES Y MÉTODOS

6. RESULTADOS

6.1. Análisis e interpretación de la encuesta

6.2. Resultados de la entrevista

7. DISCUSIÓN

7.1. Verificación de objetivos

7.2. Contrastación de hipótesis

7.3. Fundamentación jurídica de la propuesta de reforma

8. CONCLUSIONES

9. RECOMENDACIONES

9.1. Propuesta de reforma

10. BIBLIOGRAFÍA

11. ANEXOS



## **1. TÍTULO**

**“IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA  
CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO  
AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO”**

## **2. RESUMEN**

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, adicionó cargas impositivas, y limitaciones en el gasto deducible de los contribuyentes. La falta de organización en el gasto público, así como la falta de control en la recaudación de los impuestos directos, provoca en el Ejecutivo que sugiera constantemente a la Asamblea Nacional, la incorporación de más tributos al consumo.

El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, en cuanto al régimen tributario prioriza los ingresos directos y progresivos, y con la realidad de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos Ambientales, bajo este escenario analizo lo que se refiere del impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

En el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Este es un impuesto cuya característica es de contrarrestar la contaminación ambiental, pero lamentablemente una vez más los vehículos que más tributan serían

aquellos que tienen la categoría de híbridos. Siendo un vehículo en el cual la energía eléctrica que lo impulsa proviene de baterías y, alternativamente, de un motor de combustión interna que mueve un generador, es decir se mueve por baterías eléctricas y combustible, que tienen un alto cilindraje, pero que consumen menos combustible y son los que más tributan.

En ciertas ocasiones y con este tipo de reformas tributarias, sólo se puede concluir que se busca la disminución del impacto ambiental, con una recaudación impositiva para las arcas del Estado.

Esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

## **2.1. ABSTRACT.**

Environmental Law Development and optimization of revenue, added tax charges and limitations on deductible expense of taxpayers. The lack of organization in public spending, and the lack of control in the collection of direct taxes in the executive causes constantly suggesting to the National Assembly, adding more taxes to consumption.

Article 300 of the Constitution of the Republic of Ecuador, regarding the income tax system prioritizes direct and progressive, and the reality of the Law on Environmental Development and optimization of environmental income, under this scenario analyzed regarding the environmental tax on vehicle pollution.

In Article 13 of the Law on Environmental Development and Optimization of State Revenue, reform the Internal Tax Regime Law, which is created in Title Three corresponding Special Consumption Tax, a chapter of the environmental tax Vehicular Pollution, which in Article unnumbered says: Believe the environmental tax on Vehicular Pollution (IACV) levied environmental pollution caused by the use of motorized land transport.

This is a feature which is imposed to counter environmental pollution, but unfortunately again more taxed vehicles would be those that have the status of hybrids. As a vehicle in which the electric power that drives it comes from batteries and alternatively an internal combustion engine driving a generator that is moved by

electric batteries and fuel having a high cilindraje, but consuming less fuel and are the most taxed.

Sometimes with these tax reforms, one can only conclude that seeks to reduce environmental impact, with tax revenue for state coffers.

This rule does not indicate anything of those municipalities that already have established rates to pollution from vehicles, nor has contemplated allocate these payments as a tax credit when determining this new tax, which allows us to point out that is simply not collecting taxes and protecting the environment.

Pay the environmental tax on vehicle pollution according to the Environmental Law Development and optimization of state revenues, and other than some municipalities charge leads to double taxation, the power to tax on the same income, and this is a tax that will against the principle of proportionality and fairness of the taxpayer and of the principle of ability to pay.

### **3. INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo de investigación jurídica, aborda un tema importante dentro de la realidad social actual, el sistema jurídico, normativo y legal en nuestro país, se desarrolla en los principios constitucionales que garantizan el régimen tributario para la imposición de impuestos directos y progresivos a la contaminación vehicular, en sentido de denotar en un momento de reducción y conducta ecológica sean compatibles, para mejorar la recaudación como un impuesto al medio ambiente.

Para un mejor desarrollo del presente trabajo, en la revisión de literatura se analiza lo siguiente: La revisión de literatura con un Marco Conceptual que comprende: Derecho Tributario, impuesto, ingresos, determinación de la obligación tributaria, contaminación ambiental, transporte terrestre, combustible, proporcionalidad, igualdad y equidad, capacidad contributiva; Marco Doctrinario: Autonomía del Derecho Tributario, definición del Sistema Tributario, tipos de Sistemas Tributarios, principios del Derecho Tributario, los tributos, clases de tributos, objeto de la tributación; Marco Jurídico: El Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador, análisis del Código Tributario, análisis de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, análisis del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización

Después de la revisión de literatura, se especifican los métodos, técnicas que se utilizó en el desarrollo de la investigación, luego expongo los resultados de la investigación de campo con la aplicación de encuestas, receptando el criterio que

tienen los abogados, acerca de la aplicación de un impuesto ambiental a la contaminación vehicular. Luego se realizó la discusión con la verificación de objetivos, contrastación de hipótesis, criterios jurídicos, doctrinarios y de opinión que sustenta la propuesta de reforma. Para luego terminar con las conclusiones, recomendaciones a la propuesta de reforma.

De esta manera dejo planteado la presente investigación jurídica, aspirando que la misma sea acogida y aprobada por el Honorable Tribunal de Grado.

## **4. REVISIÓN DE LITERATURA**

### **4.1. MARCO CONCEPTUAL**

#### **4.1.1. Derecho Tributario**

Según el tratadista Giannini, *“el Derecho Tributario estudia los principios y las normas relativas al establecimiento y aplicación de los ingresos de derecho público, como lo es el tributo”*<sup>1</sup>

El Derecho Tributario, según la definición, es una disciplina jurídica, derivada del Derecho Financiero, que trata de los principios y normas que regulan las relaciones jurídicas entre el sujeto activo y los contribuyentes, por obligaciones tributarias de carácter nacional, provincial, municipal o local; entendiéndose por tributos a los impuestos, tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

Los tributos no solo constituyen un medio de obtener ingresos económicos-presupuestarios, sino un instrumento de política económica para estimular la inversión, el ahorro y la distribución de la riqueza entre los habitantes.

*“El Derecho Tributario es una disciplina jurídica, derivada del Derecho Financiero, que trata de los principios y normas que regulan las relaciones jurídicas entre el sujeto activo y los contribuyentes o responsables por obligaciones tributarias y las*

---

<sup>1</sup> NICOLA De. AMATI; Tratado de Derecho Tributario dirigido por Andrés Amatucci.; Tomo Primero; pág. 54 Editorial TEMIS, Bogotá, Colombia.



*situaciones derivadas de estas obligaciones de carácter nacional, provincial, municipal o local; entendiéndose por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora”<sup>2</sup>*

De lo que se entiende que el Derecho Tributario es una disciplina jurídica que viene o proviene del Derecho Financiero, el Derecho Tributario trata de los principios y normas que regulan las relaciones jurídicas entre el contribuyente y el Estado, sean Municipios, Consejos Provinciales u otros organismos que recaudan los tributos, los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejora.

Para Héctor Vilisario Villegas *“El derecho procesal tributario es el conjunto de normas que regulan la actividad jurisdiccional cuyo objeto es dirimir las diversas clases de controversias que se relacionan b materia tributaria.”<sup>3</sup>*

El tratamiento de todas las normas procesales vinculadas a la tributación resulta imposible o al menos excesivamente extenso. Piense que dentro de los tributos se hallan los impuestos, las tasas, las contribuciones especiales y últimamente se ha incorporado el tema de la seguridad social. Comprende las normas procesales aduaneras y a los preceptos provinciales y municipales, todos utilizando reglas procesales propias. A ello se agrega la cantidad de normas procesales de otras materias que tienen que ver con lo tributario, las más importantes de las cuales son las disposiciones procesales administrativas, civiles y penales.

---

<sup>2</sup> NICOLA De. AMATI; Tratado de Derecho Tributario dirigido por Andrés Amatucci.; Tomo Primero; pág. 55, Editorial TEMIS, Bogotá, Colombia ..

<sup>3</sup> BELISARIO VILLEGAS, Héctor: Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, 9ª Edición, Editorial ASTREA, Buenos Aires – Argentina, p. 449

#### **4.1.2. Impuesto**

Ramón Valdez Costa señala que *“El impuesto es el tributo típico, el que representa mejor el género, a tal punto que prácticamente se confunde con él. Es el más redituable para el fisco y el que ha originado mayores aportes de la doctrina especializada”*<sup>4</sup>

Considero que el impuesto es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar, situaciones éstas ajenas a toda concreta acción gubernamental vinculada a los pagadores.

El hecho imponible, por la circunstancia de no implicar actividad estatal alguna referida al obligado, no tiene otro camino que relacionarse no con las acciones gubernamentales que atañen o benefician al contribuyente, sino con sus rentas, bienes o consumos.

El hecho elegido como generador (o imponible) no es un hecho cualquiera de la vida, sino que está caracterizado por su naturaleza reveladora de la posibilidad de contribuir en alguna medida al sostenimiento del Estado. Si bien la valoración del legislador es discrecional, debe estar idealmente ligada a la potencialidad económica de cada uno.

---

<sup>4</sup> VALDEZ COSTA, Ramón: Curso de Derecho Tributario, Editorial Demalma, Tomo I, Buenos Aires – Argentina, 1996, p. 103

Héctor Bellisario Villegas indica que *“Tal como ocurre con otros institutos financieros, el impuesto ha sido objeto de múltiples definiciones. Esto ha sucedido porque el monto que este tributo permite recaudar es muy superior a los restantes; es aquel mediante el cual el Estado requiere mayores prestaciones a los contribuyentes. Esto torna necesario justificar tales detracciones de la riqueza de los particulares sin dar nada concreto a cambio. El tema ha interesado a los teóricos, que han realizado distintas formulaciones, incluyendo a veces elementos innecesarios, por ser comunes a todos los tributos. Con mucho respeto por los teóricos, creemos que la mejor definición es la que proporciona la ley general española, cuyo art. 26 dispone que "son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta”*<sup>5</sup>.

Coincido con el texto anteriormente señalado, pues no es necesario reiterar en cada impuesto los elementos ya considerados al caracterizar el instituto. Por el solo hecho de ser una especie del género tributo se entiende que es una extracción coactiva -con basamento legal- de una parte de la riqueza de los particulares, preferiblemente en dinero, cuyo propósito básico es el de obtener ingresos para `cubrir las necesidades públicas, sin perjuicio de perseguir, además, objetivos extra tributarios, para promover el bienestar general.

---

<sup>5</sup> BELISARIO VILLEGAS, Héctor: Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Editorial Astrea, Novena Edición, 2009, p. 158

Los elementos propios del impuesto son:

- a) Su independencia entre la obligación de pagarlo y la actividad que el Estado desarrolla con su producto. Este producto podrá o no vincularse al contribuyente, pero esta vinculación es una cuestión de hecho desprovista de toda significación en lo que respecta a la existencia de la obligación de pagar el impuesto.
- b) Su cobro debe hacerse a quienes se hallan en las condiciones consideradas como generadoras de la obligación de tributar.
- c) Dichas condiciones no pueden consistir en hechos o circunstancias que no sean abstractamente idóneos para reflejar capacidad contributiva.
- d) El impuesto debe estructurarse de tal manera que las personas con mayor aptitud económica aporten en mayor medida, salvo que esta regla medular sufra excepciones basadas en la promoción del bienestar general.

El impuesto no tiene más fundamento jurídico justificante que la sujeción a la potestad tributaria del Estado. En virtud de ella éste exige coactivamente a los ciudadanos su contribución para poder cumplir sus fines.

Como todos los tributos, el impuesto es una institución de derecho público. No es un contrato bilateral entre Estado y contribuyentes ni una "carga real" que deban soportar los inmuebles, como alguna doctrina y jurisprudencia sostuvieron. El

impuesto es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio.

El impuesto es un hecho institucional que va necesariamente unido a la existencia de un sistema social fundado en la propiedad privada o que al menos reconoce el uso privado de ciertos bienes (como en realidad ocurre incluso en los países colectivistas que aún subsisten en el mundo). Tal sistema importa la existencia de un órgano de dirección (el Estado) encargado de satisfacer necesidades públicas. Como ello requiere gastos, y por consiguiente ingresos, se lo inviste de la potestad de recabar coactivamente cuotas de riqueza de los obligados sin proporcionarles servicio especial alguno ni beneficios concretos a sus patrimonios.

La naturaleza jurídica del impuesto, como institución de derecho público, no difiere de las restantes instituciones destinadas a satisfacer los requerimientos de la sociedad.

En definitiva, su naturaleza debe buscarse en la misma necesidad que llevó a la creación del Estado como única forma de lograr orden y cohesión en la comunidad. Una vez creado, era lógico contribuir a su sostenimiento, y por ahora no se conoce otra herramienta genuina que reemplace el impuesto como auténtico proveedor de fondos.

### 4.1.3. Ingresos

Manuel Ossorio, dice que ingreso es “Entrada. *Caudal que entra en poder de uno y que le es de cargo en las cuentas Cabanellas amplia el concepto, diciendo que ingresos son también el total de sueldos; rentas y productos de toda clase que se obtienen mensual o anualmente*”.<sup>6</sup>

Los ingresos son el capital que integra las cuentas de una persona por la actividad económica producto del comercio, que son los sueldos, las rentas y productos que se obtienen de manera mensual y anualmente.

Manuel Ossorio, en su Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, nos dice que gravado es “*En lo patrimonial, bien gravado es la cosa sobre la que pesa un gravamen. En lo sucesorio, heredero gravado es nombre que recibe también el fiduciario*”.<sup>7</sup>

La aplicación de tributos supone el despliegue de un conjunto de situaciones de sujeción que, desde el punto de vista jurídico, precisan de un esquema conceptual unitario que las abraque en su conjunto, por lo que la aplicación de los tributos como una relación jurídica de carácter complejo de la que surgen una serie de obligaciones, deberes, el ejercicio de potestades y el desarrollo de actuaciones por parte de la administración tributaria y de los particulares en el discurrir de unos procedimientos que, en última instancia, persiguen la obtención de los ingresos tributarios

---

<sup>6</sup> OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires - Argentina, 2008, p.490

<sup>7</sup> IBÍDEM, p.438

Manuel Ossorio nos indica que gravamen es *“Este término tiene distintas acepciones, según sea la rama del Derecho a que se refiera: en el Derecho Financiero, la carga que pesa sobre los habitantes del país, que varía de acuerdo con los bienes o actividades afectados por el impuesto. En EL Derecho Civil, se llama así el derecho real, distinto de la propiedad, trabado sobre un bien ajeno (hipoteca, prenda, servidumbre), que tiene por finalidad garantizar por el deudor el cumplimiento de una obligación. En Derecho Internacional Público, la limitación que se impone a la soberanía en beneficio de Estados extranjeros”*.<sup>8</sup>

Considero al gravamen desde una definición legal del hecho imponible, que pone de relieve su fundamento esencial como presupuesto de hecho que sirve para configurar cada tributo lo que quiere decir, por un lado, que a través del hecho imponible será posible diferenciar las distintas figuras tributarias entre sí; y por otro, que el estudio pormenorizado del hecho imponible será posible extraer los elementos esenciales del tributo

Por ejemplo si imaginamos un hipotético tributo que pretendan gravar la renta, su hecho imponible podría quedar delimitado en la Ley que lo regule del siguiente modo. Constituye el hecho imponible de este impuesto, la obtención de renta por su perceptor, cualquiera que sea su lugar de procedencia, a lo largo de un ejercicio impositivo que coincidiera con el año natural, determinándose la renta a gravar por la diferencia entre los ingresos obtenidos y los gastos necesarios para su consecución.

---

<sup>8</sup> OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires - Argentina, 2008, p.438, p.438

A través de la definición propuesto de este hipotético tributo se puede llegar a la conclusión de que aquello que grava el impuesto es la renta en la medida en que se obtiene, es decir, en la medida en que es ingresada, por lo que sería posible diferenciarlo de aquellos otros tributos que gravan el patrimonio y de los que someten a tributación la renta en la medida en que es consumida

#### **4.1.4. Determinación de la obligación tributaria**

Determinación de la obligación tributaria es para Galo Espinosa Merino el “*Acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a establecer la existencia del hecho generador de la obligación, la base imponible y la cuantía del tributo*”<sup>9</sup>

Se puede decir que la determinación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinado a establecer en cada caso en particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación. La determinación por parte del contribuyente será efectuada sobre la base de declaraciones juradas que deberán presentar los sujetos obligados, dentro de los plazos y bajo las condiciones que establezcan, en cada caso las normas legales y reglamentarias pertinentes; En dichas declaraciones se deberán especificar todos los elementos relacionados con la

---

<sup>9</sup> ESPINOSA MERINO, Galo: La Más Práctica Enciclopedia Jurídica, Volumen I, Vocabulario jurídico, Instituto de Informática Básica, p. 195



materia imponible, incluyendo ingresos, deducciones, rebajas, beneficios fiscales, Entre otros.

Para Ernesto Eserverri, en su obra Derecho Tributario indica que recaudación tributaria es *“Aquellas que consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias, no está diciendo nada que caracterice al término que se pretende definir, cosa diferente es que aquello que desea destacar el precepto comentado por la definición propuesta en el desarrollo de esa acción de cobro se concreta en el ejercicio de una serie de funciones administrativas”*<sup>10</sup>

Esto se refiere a los poderes deberes que competente a los órganos de recaudación en el ejercicio de la actividad que les es propia, esto es, que lo regulado en este conjunto de preceptos son las actuaciones desplegadas por la Administración Tributaria en el desarrollo del procedimiento de recaudación es uno que constituye la aplicación de los tributos.

#### **4.1.5. Contaminación Ambiental**

La contaminación ambiental, es *“La presencia de sustancias nocivas y molestas en el aire, el agua y los suelos, depositadas allí por la actividad humana, en tal cantidad y*

---

<sup>10</sup> ESEVERRI Ernesto: Derecho Tributario, Parte General, Editorial tirant lo blanchn, Valencia – España, 2006, p. 413

*calidad, que pueden interferir la salud y el bienestar del hombre, los animales y las plantas, o impedir el pleno disfrute de la vida”<sup>11</sup>.*

Siendo la contaminación ambiental toda presencia de materias que alteran el equilibrio natural de todo el ambiente y que por lo general dicha contaminación ha sido causada por el ser humano, poniendo en riesgo su propia existencia.

*“Contaminación significa todo cambio indeseable en algunas características del ambiente que afecta negativamente a todos los seres vivos. Estos cambios se generan en forma natural o por acción del ser humano”<sup>12</sup>.*

Entendiendo que la contaminación conlleva directamente y en forma negativa a la destrucción y exterminio de todo ser vivo, por lo que es nuestra tarea de luchar creando normas legales y de esta forma garantizar la vida para futuras generaciones humanas. Las formas de contaminación y sus fuentes pueden ser muy variadas; puede estar compuesta de sustancias sólidas, líquidas y gaseosas. Además, hay otras formas de contaminación que deben tomarse en cuenta, tales como el ruido, el calor y los olores.

El Dr. Galo Espinosa Merino expresa que ambiente es *“Conjunto de condiciones que rodean a los seres vivos y en las que estos se desarrollan”<sup>13</sup>.*

---

<sup>11</sup> Microsoft ® Encarta ® 2006. © 1993-2005 Microsoft Corporation

<sup>12</sup> CASTILLO, Nelly Miranda, La contaminación ambiental amenaza al mundo. Pag 30

<sup>13</sup> ESPINOSA MERINO, Galo: Ob. Cit., Volumen I, p.48

El medio ambiente es el conjunto que comprende el espacio terrestre, aéreo y acuático en donde el hombre desarrolla actividades para procurarse bienestar. En el medio se integran el medio natural, constituido por el suelo y el subsuelo, el aire, las aguas continentales superficiales y subterráneas. las marítimas, las costas, playas y plataforma continental, flora, fauna y vegetación, los espacios naturales continentales, submarinos y subterráneos y, en general, todos los elementos que forman parte de la biosfera. Pero también el medio humano, constituido por el entorno social-cultural del hombre, el patrimonio histórico artístico y los asentamientos humanos, urbanos y rurales.

El hombre fue modificando su entorno y condicionando al mismo tiempo con ello su futuro, pero también recibió las influencias de este medio transformado y tuvo que adaptarse a ellas. El humo de las fábricas el ruido y el ajetreo de la actividad fabril consecuente con la revolución industrial, llegó a constituir signo de legítimo orgullo y de progreso. Así empezó el hombre su gran aventura tecnológica, sin darse cuenta de que con ella llevaba también una serie de aspectos negativos cuyo alcance no podía entonces adivinar

Para Eduardo Padilla el medio ambiente es *“El conjunto de elementos físicos, químicos, biológicos y de factores sociales capaces de causar efectos directos o indirectos, a corto o largo plazo, sobre los seres vivos y las actividades humanas”*<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> PADILLA HERNÁNDEZ, Eduardo, Tratado de Derecho Ambiental, Ediciones Librería Profesional, Primera Edición, Santa Fe de Bogotá – Colombia, 1999, p. 5

Como se ve es necesario ampliar la definición de medio ambiente, considerando otra bien importante que es la de calidad de vida. Una vez que el hombre ha conseguido cubrir sus necesidades mínimas vitales, es decir sus mínimos biológicos, empieza a pensar en otras necesidades, que también son fundamentales, pero no tan urgentes como son la salud, la seguridad, los valores culturales, la calidad de su entorno, el tiempo y los espacios para el ocio. etc.

El poder disponer con suficiencia de todos estos elementos y en la calidad adecuada, es necesario para poder disfrutar de un aceptable nivel de calidad de vida.

Por eso en los países menos favorecidos, la preocupación fundamental es el desarrollo económico, no preocupándose en principio por la calidad de vida, ni por los aspectos cualitativos del medio físico, ya que, como es lógico, el objetivo fundamental es cubrir, en breve plazo, las necesidades básicas fundamentales, que son de orden material y se refieren a poder disponer de suficiente comida, viviendas adecuadas, asistencia médica, vestidos y calzado, etc

#### **4.1.6. Transporte terrestre**

El transporte es la *“Acción y efecto de transportar, llevar a alguien o algo de un lugar a otro; también portear, conducir o llevar por otro precio”*<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> DE SANTO, Víctor: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas, Sociales y de Economía, Editorial Universidad, Segunda Edición, Buenos Aires – Argentina, 1999, p. 933

El transporte es el traslado, conducción de personas o cosas entre dos lugares. Contrato en virtud del cual una persona se obliga, por cierto precio, a conducir de un lugar a otras personas que ejerzan el comercio o viajen por alguna operación de tráfico, o mercaderías ajenas, y a entregar éstas a la persona a quien vayan dirigidas.

#### **4.1.7. Combustible**

Para Manuel Osorio hidrocarburos significa *“Compuestos químicos de origen orgánico, cuyas moléculas están formadas por carbono e hidrógeno. Son de múltiples tipos, encontrándose en la naturaleza en diversos estados, particularmente líquida y gaseosa. Entre los cuales hidrocarburos de mayor importancia económica cabe mencionar al petróleo y al gas natural.*

*Los hidrocarburos, debido a su importancia económica y a las particularidades de su explotación, suelen estar sujetos a una legislación especial. En algunos países, la explotación de los hidrocarburos queda reservada al Estado, el que la lleva a cabo directamente o por vía de concesiones”<sup>16</sup>*

Los hidrocarburos están relacionados al petróleo, su extracción siendo el lugar donde concurren estos de uno o varios pozos que conforman una unidad de explotación, caracterizada por la calidad similar de su producción y donde se pueden efectuar las mediciones en las condiciones técnicas que determina la autoridad de aplicación.

---

<sup>16</sup> OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires - Argentina, 2008, p. 450

#### 4.1.8. Proporcionalidad

Sobre el principio de proporcionalidad Marcos García Etchegoyen expresa que *“Antes de hacer referencia al criterio de proporcionalidad, como criterio complementario de la exclusión de discriminaciones arbitrarias, quisiéramos dejar sentado que cuando los tributos se establecen con la finalidad preponderante de concurrir a los gastos públicos, el criterio de distribución y el parámetro de la igualdad será, sin duda, la capacidad contributiva de los obligados. Por lo tanto, toda referencia al criterio de exclusión de discriminaciones arbitrarias, y al control de proporcionalidad debe entenderse con carácter complementario y limitada de la utilización del instrumento tributario con fines distintos de los recaudatorios”*<sup>17</sup>

Este criterio hace referencia que la proporcionalidad debe ir de la mano de la capacidad contributiva del contribuyente, pues ésta lejos de ser desplegada como criterio de justicia material en el ámbito tributario, confirma su operatividad en el sistema cuyo contenido se conforma principalmente por figuras orientadas a la cobertura de los gastos públicos. La excepcionalidad de los tributos de ordenamiento indica la necesidad de considerar excepcionales los criterios de justicia, que por su amplitud e indeterminación se muestran idóneos para abarcar el creciente fenómeno de utilización extra fiscal del tributo. La interpretación correcta no es, entonces, de reemplazar el principio de capacidad contributiva, sino de complemento con los criterios de exclusión de discriminación arbitraria y proporcionalidad.

---

<sup>17</sup> GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos: El Principio de la Capacidad Contributiva, Evolución dogmática y proyección en el derecho argentino, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Universidad Austral, Buenos Aires – Argentina, 2004, p. 152

#### 4.1.9. Igualdad y Equidad

Manuel Ossorio nos explica que igualdad es *“Del concepto genérico, como conformidad de una cosa con otra en naturaleza, calidad o cantidad, se desprenden diversas consecuencias que pueden afectar el orden jurídico. La primera de ellas tiene su origen en la determinación de si la idea de igualdad representa una realidad o una mera teoría. No puede llegarse a una conclusión sin distinguir entre el hombre considerado en sus condiciones naturales, como criatura humana, y el hombre con relación a sus características, como integrante de una sociedad organizada. En el primer sentido no puede decirse que exista igualdad, aun cuando se dé semejanza, porque no todas las personas tienen el mismo grado de inteligencia, fortaleza, de belleza, de iniciativa, de valor. De esas diferencias se deriva una consideración distinta de los hombres frente a la ley, afirmación que debe tomarse en el sentido de que, mientras unos tienen plena capacidad para gobernar sus actos por sí mismos, otros, en razón de la edad, de la deficiencia mental o de la enfermedad y hasta, en ocasiones, del sexo, no tienen capacidad para actuar jurídicamente o la tienen disminuida. Inclusive frente a un mismo hecho delictivo, esa misma diferencia de condiciones personales puede llevar desde la plena imputabilidad del acto hasta la absoluta inimputabilidad. De ahí que el concepto igualitario esté referido a las personas- ya que no idénticas, porque ello es imposible- de características semejantes, dentro de una normalidad natural. Por eso se ha dicho que la verdadera igualdad consiste en tratar desigualmente a los desiguales”*.<sup>18</sup>

---

<sup>18</sup> OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires - Argentina, 2008, p.465

El principio o derecho de igualdad se fundamenta en la creencia generalizada o en la convicción de la igualdad de todo ser humano en cuanto a su dignidad como tal. En concordancia con el principal cometido de la Constitución, se considera el trabajo como derecho humano fundamental, determinante para toda la legislación y hechos prácticos, por lo tanto, es un derecho y un deber social, que se rige en esta estricta sujeción, ajeno a los objetos mercantiles, especulativos y de subjetividades incompatibles a este texto.

La igualdad tributaria para Ernesto Eserverri en su Derecho Tributario “*Se trata de una llamada al Legislador para que las normas legales traten por igual a los sujetos destinatarios de las misma, estamos por lo tanto, ante la existencia de una igualdad subjetiva que trata de impedir que circunstancias o cualidades que acompañan al carácter o condición de individuo pueden ser consideradas en la redacción de la ley con el deseo de discriminar.*”<sup>19</sup>

Tomando en cuenta este concepto la igualdad tributaria es una igualdad en la ley que ordena evitar tratamientos diferentes cuando las realidades económicas contempladas en la norma de que se trate resulten ser idénticas, se trata, por ello, de una igualdad objetiva que impide en atención a la capacidad económica de los ciudadanos que la norma tributaria considera de forma disímil situaciones acreditadas de capacidad económica que se hallan en un plano semejante

---

<sup>19</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 30



Sobre la equidad Ernesto Eseverri indica que *“La Constitución y la Ley alude a un criterio en la orientación de los tributos que silencia la Constitución, el que señala que la ordenación del sistema tributario debe hacerse procurando la equitativa distribución de la carga tributaria.”*<sup>20</sup>

Lo que se quiere expresar en este concepto es la idea de solidaridad que debe acompañar a la aplicación de todo sistema de prestaciones patrimoniales públicas exigidas a los particulares, cuya pretensión solo queda justificada por la necesidad de gasto y guardando que la carga tributaria sea correspondientes entre los ciudadanos que se ven azuzados al cumplimiento de ese deber, lo que se consigue procurando que la presión fiscal derivada del sistema en su conjunto se lleve a término de forma redistributiva, o sea, allegando mayores ingresos por quienes tiene mayores ingresos por quienes tienen mayores índices de capacidad económica, procurando el trato igual a los iguales, e intentando materializar la sencilla idea de equidad.

#### **4.1.10. Capacidad contributiva**

Al hablar de lo tributos es preciso indicar lo que señala Marcos García Etchegoyen en su obra el Principio de la Capacidad Contributiva, que *“la capacidad contributiva no es el único criterio de justicia aplicable en materia tributaria, opera junto a la igualdad y a la progresividad, y frente a los tributos de ordenamiento pierde entidad como criterio de justicia. Por ello es preciso apoyarse en otros principios que*

---

<sup>20</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, P. 38

*contemplan mejor los efectos no fiscales buscados por el legislador a través del instrumento impositivo.”*<sup>21</sup>

Cuando el legislador no busca la recaudación con el tributo sino otros fines, es inútil insistir en la extensión del principio de capacidad contributiva, porque dicho principio se encuentra en estrecha conexión con la contribución a los gastos públicos. En aquellos casos en que la contribución a esos gastos deja de ser la finalidad de preponderante, el principio de capacidad contributiva también deja de regir plenamente si bien no desaparece por completo, porque la capacidad contributiva es inherente a todo tributo, opera con menor intensidad que en aquellas figuras estructuradas con fines recaudatorios.

Recargos significa “*Nueva carga o aumento de ella*”<sup>22</sup> El tratamiento previo de este aspecto de la visión dinámica del recargo tributario autonómico tiene, a nuestro juicio, una justificación concreta. Extraer de una serie de argumentos el carácter accesorio o principal de la obligación determina el análisis de diferentes aspectos relacionados con la posterior gestión de dicha obligación.

Ernesto Eseverri en su Derecho Tributario nos expresa la capacidad contributiva como capacidad económica señalando: “*Todos debemos contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado en atención a nuestra capacidad económica individual, resulta evidente, asimismo, que la capacidad económica del individuo es la medida*

---

<sup>21</sup> GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos: El Principio de la Capacidad Contributiva, Evolución dogmática y proyección en el derecho argentino, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Universidad Austral, Buenos Aires – Argentina, 2004, p. 137

<sup>22</sup> ESPINOSA MERINO, Galo: La Más Práctica Enciclopedia Jurídica, Volumen II, Vocabulario jurídico, Instituto de Informática Básica, p. 612

*de contribución al sostenimiento de los gastos del Estado. El precepto supone un mandato expreso al Legislador para busque la riqueza objeto de gravamen allí donde la riqueza se encuentre y, en sentido contrario, le prohíbe gravar aquello que en el común de los casos, no sea manifestativo de riqueza, le prohíbe gravar una capacidad económica inexistente o ilusoria.*<sup>23</sup>

Este autor señala la capacidad económica que viene del mandato constitucional, y este se transforma en un derecho de los ciudadanos a que el sistema de tributos quede establecido atendiendo a criterios de capacidad económica y facultándoles para oponerse al acatamiento de aquellas figuras tributarias recogidas en ley que recaigan sobre capacidades económicas imaginarias e irreales, dentro de los cauces que legitima nuestro Ordenamiento jurídico.

Entendido el deber de contribuir como un mandato que vincula a los poderes públicos en la construcción de un sistema tributario y como derecho que asiste a los ciudadanos a que su cooperación con el Estado en el mantenimiento de sus gastos se efectúe en términos de capacidad económica, no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica. Y aunque esa capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos señalados por el assembleísta para que el principio de capacidad contributiva quede a salvo, también es preciso señalar que no cabe soslayar que la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los

---

<sup>23</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 27

que la capacidad económica gravada por el tributo no sea ya potencial, sino  
inexistente o ficticia.

## 4.2. MARCO DOCTRINARIO

### 4.2.1. Autonomía del Derecho Tributario.

Existen diversas posiciones en cuanto a la autonomía del Derecho Tributario, entre las que citaremos las siguientes:

*“a) Subordinación al Derecho Financiero.- Esta tesis niega en forma total la autonomía del Derecho Tributario y los subordina al Derecho Financiero, posición de Guiliani Fonrouge, bastante discutida, pues no es imposible que se estudie al Derecho Tributario, por su volumen separado del Derecho Financiero, pero también se lo puede estudiar conjuntamente con éste.*

*b. Subordinación al Derecho Administrativo.- Esta corriente corresponde a quienes piensan que el derecho tributario es una rama del Derecho Administrativo, ante lo cual sucede lo siguiente: se acepta que el derecho tributario sea estudiado independientemente del derecho administrativo (atento a su volumen), la actividad del Estado tendiente a obtener los medios económicos para lograr sus fines. En especial, lo tributario, es una función típicamente administrativa.*

*c. Autonomía Científica del Derecho Tributario.- Dentro de esta corriente doctrinal, están quienes consideran al Derecho Tributario material o sustantivo, tanto didáctica como científicamente autónomo.*

*d. Subordinación al Derecho Privado.- Por, último nos encontramos ante quienes afirman que el derecho tributario no ha logrado defenderse del derecho privado, lo cual sucede principalmente porque el concepto más importante del derecho tributario que, es la obligación tributaria, se asemeja a la obligación del derecho privado, diferenciándose por el objeto de cada una, tributo por un lado y deuda por el otro.*

*e. Las primeras normas que aparecen reglamentando estos derechos y obligaciones son las del derecho civil, y esta prelación justifica su carácter inicial de derecho común. Posteriormente el derecho civil pasó a identificarse con el derecho privado, lo que ocurrió mas adelante con el derecho comercial. Consiguientemente, el derecho privado es el tronco común del cual se fueron disgregando las restantes ramas del derecho. Se puede hablar de una autonomía didáctica y funcional del derecho tributario, pues constituye un conjunto de normas jurídicas dotadas de homogeneidad que funciona concatenado a un grupo orgánico y singularizado que a su vez está unido a todo el sistema jurídico. La doctrina dominante le da al Derecho Tributario la categoría de Disciplina Jurídica. Esta misma doctrina inserta en el Derecho Tributario los principios generales del Derecho Financiero relativos al poder del Estado para establecer, imponer, liquidar y recaudar tributos, esto hace*

*pensar a algunos autores, que el Derecho Tributario no es autónomo sino parte del Derecho Financiero, otros sostienen que es parte del Derecho Administrativo.”<sup>24</sup>*

Con relación al tema de la autonomía del Derecho Tributario, existen algunas corrientes doctrinarias que tienen diversos criterios sobre el asunto, así. Algunos hablan de la subordinación del Derecho Tributario al Derecho Financiero, y niega en forma total la autonomía del Derecho Tributario, manifiestan además que se lo puede estudiar solo o conjuntamente; otros creen en una subordinación al Derecho Administrativo, que el Derecho Tributario es una rama del Derecho Administrativo, pero que por su volumen puede ser estudiado independientemente, y que la actividad del Estado tendiente a la obtención de recursos y recaudación de tributos es una actividad típicamente administrativa; otros en cambio piensan en una autonomía científica del Derecho Tributario, lo consideran tanto didáctica como científicamente autónomo; hay otros tratadistas que consideran el Derecho Tributario como una rama desprendida del Derecho Civil, y del Derecho Privado en particular.

Considero que todas las posiciones son valederas, y tienen su razón de ser, particularmente considero que el Derecho Tributario, tiene su autonomía funcional y didáctica, pero no se lo puede desprender del derecho en general, es una rama jurídica, es parte del ordenamiento jurídico existente.

---

<sup>24</sup> GARCIA VIZCAINO, Catalina, Derecho Tributario, Parte general, pág. 221.

#### **4.2.2. Definición del Sistema Tributario**

*"Cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico"<sup>25</sup>, es decir que el sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y formado por los variados impuestos que cada país adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.*

El estudio de un sistema tributario debe limitarse a una época establecida y circunscripta debido a la eminente y muy rápida educación social y económica por lo que gracias a esto se aprecia la necesidad de una educación de las normas legales, esto tiene su base en que *"el derecho debe seguir a la vida, ya que de lo contrario se convierte en algo hueco y carente de significado humano"*<sup>26</sup>.

El tributo, según la legalidad que rige en los respectivos estados de derecho, sólo surge de la ley, producto de esto es que en un sistema tributario en buen funcionamiento es siempre un ordenamiento legal establecido. De allí proviene la gran importancia del estudio del Sistema Tributario en relación a la ciencia jurídica que estudia los tributos, es decir, el derecho tributario es obviamente que está muy unido a la Contaduría Pública; pero es necesario aclarar que para estudiar los

---

<sup>25</sup> [www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/](http://www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/)

<sup>26</sup> [www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/](http://www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/)

Tributos en particular es indispensable realizar un examen intenso a la política, economía, administración fiscal, sociedad en general, en fin, conocer los lineamientos generales del Sistema Tributario en un determinado país.

El Régimen y Sistema Tributario es un conjunto racional y armónico de las partes que forman un todo reunidas científicamente por unidad de fin aquí se observa la diferencia entre el Sistema y Régimen, y que cuando las reglas se imponen o se siguen en forma orgánica, sin orden y sin investigación de causa, con el solo propósito de lograr más fondos, se está en presencia de un régimen, y no de un Sistema Tributario.

*“Si bien, se observa el Sistema Tributario como aquel que no carece de un vínculo lógico determinado, por lo que es necesario aclarar que en la práctica, nuestra vida cotidiana es demasiado difícil, que los Tributos ofrezcan entre sí ese "encargue lógico”.*<sup>27</sup>

Se debe aceptar entonces, que el concepto de Sistema Tributario aparece como meta o como aspiración más que como explicación de algo existente.

#### **4.2.3. Tipos de Sistemas Tributarios**

Se distinguen dos tipos de Sistema Tributarios: El Racional y el Histórico. *“El Sistema Racional es cuando el legislador es quien crea de manera libre la armonía*

---

<sup>27</sup> [www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/](http://www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/)



*entre los objetivos que se persiguen y los medios empleados. El Sistema Histórico a diferencia que el Racional dicha armonía se produce sólo de manera espontánea de la Evolución Histórica.»<sup>28</sup>*

No obstante la distancia que existe entre lo ideal en materia tributaria y la realidad legislativa, siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos, por muy rudimentaria que sea la hacienda de un país.

Por otra parte existe en casi todos los gobiernos la tendencia al perfeccionamiento de los instrumentos tributarios ya que es un fenómeno constante; se llega a la conclusión que ambos elementos "Racional e Histórico "actúan en todas las estructuras fiscales, y es necesario dejar establecido la participación y aporte en cada Sistema. No hay una clara distinción entre el Sistema Racional y el Histórico, sino que se observa si en determinada estructura tributaria predomina la realidad buscada mediante la combinación de la reclamación de impuestos o tributos, con arreglo a un plan que permita el logro de los objetivos de la política financiera (Esto se podría considerar un Sistema Tributario Racional), o si al contrario; se consiguen una variedad de tributos que han ido surgiendo a raíz de las necesidades monetarias estatales, esto o se puede considerar como Racional ya que no existe armonía entre los tributos ni con los objetivos fiscales del Estado (Por consiguiente se podría considerar un Sistema Tributario Histórico).

---

<sup>28</sup> [www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/](http://www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/)

#### 4.2.4. Principios del Derecho Tributario.

Así se califican todos aquellos criterios que deben ser tenidos en cuenta en la ley propia de cada tributario en el momento de su establecimiento por exigirlo así la Constitución Española, entendida como ley de leyes, fuente de todo el Ordenamiento jurídico, a cuyas disposiciones se sujetan las instituciones del Estado y los poderes públicos en el ejercicio de su función.

Los principios del derecho tributario están orientados a garantizar al Estado como ente regulador de la política tributaria, las relaciones jurídicas entre el sujeto activo que es el Estado, y los sujetos pasivos que son los contribuyentes, de igual manera establecen los principios generales que regularán la tributación. Estos principios son los siguientes:

*“a) Principio de Legalidad.- El principio de legalidad, establece la facultad que tiene el Estado de crear, reformar o derogar un tributo, única y exclusivamente a través de la Ley. Es decir, que para crear un tributo solo debe hacerse mediante ley, ya que no puede haber tributo sin ley, aquí también resalta la irretroactividad de los tributos, el tributo será para lo venidero, no tiene efecto retroactivo.*

*Solo 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.*

*b) Principio de Proporcionalidad.- Este principio, no es otra cosa que el derecho que tiene los sujetos pasivos de la obligación tributaria-contribuyentes- a cancelar sus tributos de acuerdo con su capacidad económica, es decir, quien más tiene más paga. Consiste en que los contribuyentes deben tributar, en proporción a sus ingresos y patrimonio, también se lo conoce como “Principio de Solidaridad Económica*

*c) Principio de Generalidad.- Este principio también llamado de universalidad de los tributos, unido al criterio de territorialidad. La contribución impositiva es obligatoria para todas las personas dentro del territorio del Estado y que tienen capacidad tributaria nacionales o extranjeros.*

- d) *Principio de Irretroactividad.*- Este principio se sustenta básicamente en el sentido de que la Ley no tiene carácter retroactivo, entendiéndose que rige a partir de su promulgación, para lo futuro.
- e) *Principio de Igualdad.*-Está vinculado al aspecto procedimental, esto es, a la igualdad de tratamiento ya sea material o formal. El procedimiento de recaudación de los impuestos será igual para todas las personas obligadas a pagarlos, sin tratamientos de privilegio. La igualdad no es solo un principio constitucional tributario sino una garantía constitucional, uno de los derechos humanos garantizado por la mayoría de las Constituciones del mundo.
- f) *Principios de Eficiencia, simplicidad administrativa, transparencia y suficiencia recaudatoria.*- Son de índole administrativo tributario. La eficiencia tiene relación con la capacidad para resolver problemas o disponer de medios para el cumplimiento de los objetivos propuestos pero también está vinculado a la simplicidad del sistema para poder administrarlo con eficiencia. Por lo contrario la complejidad de un sistema tributario, la falta de claridad en los procedimientos, es causa de desconfianza en el sistema.
- g) *La transparencia se refiere tanto a la facilidad para acceder a la información relacionada con las cargas tributarias y los procedimientos de recaudación, cuanto con el destino de los recursos aportados por los contribuyentes.*
- h) *Suficiencia recaudatoria.*- Un sistema tributario con elevados porcentajes de imposición aumentaría el fraude fiscal y provocaría la fuga de la inversión o el ejercicio de actividades especulativas, es un principio constitucional del Régimen Tributario, por lo tanto es necesario aplicar el principio de suficiencia recaudatoria para mantener el equilibrio entre la proporcionalidad impositiva que también es equidad y el límite del gasto fiscal con criterios de transparencia.<sup>29</sup>

De lo expuesto, podemos decir que los principios tributarios constitucionales enunciados permiten una regulación técnica de los recursos tributarios que mantengan equidad, proporcionalidad, igualdad, transparencia.

El principio de legalidad o también llamado de reserva legal, esto implica que solo por iniciativa de la Función Ejecutiva se podrá establecer, modificar, exonerar, o extinguir impuestos, además se requiere de ley sancionada por la Función Legislativa, crear, exonerar, extinguir impuesto requiere de ley; tratándose de tasas o contribuciones especiales, se crearán, modificarán, extinguirán, mediante ordenanza.

---

<sup>29</sup> POMA NEIRA Rafael, Ob. Cit. pág., 55.

*"Los tributos se debe establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstracta, impersonales y emanadas del poder legislativo"*<sup>30</sup>.

Este principio halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos importan restricciones al mismo que ya en su defecto parte de su patrimonio es tomado por el Estado. *"El Estado no puede penetrar a su arbitrio en los patrimonios particulares para sacar de ellos una tajada para su placer"*<sup>31</sup>

Los caracteres esenciales de tributos, la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria esté consignado expresamente en la ley de tal modo de que el Estado no sea arbitrario de la autoridad ni del cobro del impuesto, sino que el sujeto pasivo pueda conocer la mejor forma de contribuir con los mismos.

El Principio de igualdad tributaria, parte del principio constitucional, señalado en el Art. 11 de la actual Constitución, Numeral 2, que establece que: todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades, el principio de igualdad surge con la Revolución Francesa, con el propósito de terminar con los privilegios, la igualdad ante la ley también contiene un tercer aspecto que se relaciona con la igualdad de los sujetos de la obligación tributaria.

---

<sup>30</sup> BENITEZ, Mayté Dra., Manual Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, pág. 120, Quito –Ecuador.

<sup>31</sup> Ibídem, Pág.120

Con la generalidad no debe excluirse a ningún sector de la población para el pago del tributo. El principio de igualdad establece que todas las personas son iguales ante la ley, en consecuencia:

1. No se permitirá discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquella que, en general, tenga por objeto o por resultado anular el reconocimiento, goce o de ejercicio en condición de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona .
2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva, adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables.
3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana, salvo las fórmulas diplomáticas.
4. No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias.

El principio de Generalidad, tiene que ver con la universalidad, que tienen las cargas tributarias, la ley es general, es para todos, no puede establecerse tributos para una clase para un grupo la tributación tiene carácter general, está unido al criterio de territorialidad, la contribución impositiva es obligatoria para todas las personas dentro del territorio del Estado.

Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que cuando una persona física o ideal se halla en las condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este deber ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o cultura. La

generalidad ordena que sin excepción "*toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.*"<sup>32</sup>.

La idea de generalidad en la aplicación de los tributos es, en cierto modo, una consecuencia de la igualdad, pretendiendo así que el tributo se aplique sin realizar discriminaciones que no queden objetivamente justificadas, ni contemplando excepciones que no tengan su razón de ser en criterio de justicia

El principio de progresividad para Ernesto Eseverri, "*Es necesaria para materializar la idea de solidaridad que lleva implícita la de arbitrar un sistema de prestaciones patrimoniales públicas, resultando ser también exigencia de la igualdad y la capacidad económica. La progresividad aplicada a un sistema tributario quiere decir que la presión tributaria debe incrementarse proporcionalmente en cuanto vaya apreciándose un aumento de la riqueza susceptible de ser gravada, por lo tanto, a medida que van siendo mayores los índices de capacidad económica de los que sea titular un ciudadano, en la proporción correspondiente, debe acentuarse sobre la carga que deriva de la aplicación de los tributos.*"<sup>33</sup>

Así se explica que el referido principio materialice la idea de solidaridad a través de un sistema tributario, en cuanto la llamada a concurrir al sostenimiento de los gastos del Estado se va acentuar sobre los titulares de mayor capacidad económica de forma que el esfuerzo conjunto de los ciudadanos, pero más intensificado en unos que en otros en función de sus índices de riqueza, contribuye a la financiación y a la prestación de servicios públicos que se distribuyen por igual en el conjunto de la sociedad. En definitiva, todos contribuimos al sostenimiento de los gastos del Estado pero no

---

<sup>32</sup> BENITEZ, Mayté Dra., Manual Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, pág. 120, Quito –Ecuador.

<sup>33</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario, Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 34

todos lo hacemos con igual intensidad, siendo así que todos somos receptores potenciales de unos mismos servicios públicos.

Por la misma razón que el sistema tributario justo obliga por igual a los iguales y de forma desigual a los desiguales, y que la medida de contribución la representa la capacidad económica de los ciudadanos, por lo mismo, el sistema debe mostrarse estimulado en la idea de progresividad acentuando la presión fiscal sobre el que mayor volumen de riqueza detente.

Es lo cierto que, individualmente consideradas, las figuras tributarias no responden con los mismos estímulos frente a la idea de progresividad lo que se debe, sin duda, a la particular estructura de cada una de ellas. Así, el Impuesto sobre la Renta es susceptible de acomodarse al criterio de la progresividad en cuanto que aquellos ciudadanos que más renta obtienen pueden y deben soportar mayor carga tributaria por el Impuesto que quienes menos volumen de renta ingresan. En cambio, resulta más complicado llevar esta idea al ámbito de los impuestos sobre consumo porque todos los ciudadanos soportamos la misma carga tributaria por la adquisición de un litro de leche o de gasolina, pero esta realidad no significa que los tributos que recaen sobre el consumo no respondan a los postulados implícitos de la progresividad, aunque lo hagan de forma tosca. Esto se consigue, por un lado, no tomando en consideración las condiciones personales del consumidor que resulta gravado por el impuesto (lo que sería en la práctica imposible) sino teniendo en cuenta el producto consumido, de forma que como la leche es un producto de primera necesidad debe tener un tratamiento fiscal más benigno o atemperado que otros productos de

consumo más superficial y lúdico (el alcohol, la joyería, el automóvil de determinada cilindrada). Por otro lado, la imposición sobre el consumo responde a los estímulos de la progresividad tributaria reconociendo situaciones de no tributación para determinados productos de interés social, o bonificándolos en su tratamiento fiscal con el fin de no acrecentar su precio de adquisición en el mercado.

*Sobre el principio de no confiscación, Ernesto Eserverri indica que “el sistema tributario que articule este deber, en ningún caso puede tener alcance confiscatorio, o lo que es igual, trata de impedir que en su dinámica de aplicación, el conjunto de los tributos que integran el sistema de prestaciones públicas del Estado, llegue a privar de disponibilidad de bienes a los ciudadanos en una cuantía o volumen tal que pueda entenderse expropiatorio. En buena medida, entonces, la prohibición de que el sistema sea confiscatorio se traduce en un límite a la progresividad de sus figuras tributarias, en el entendido de que si los tributos fuesen progresivos al infinito, llegaría un momento en que la mayor parte de la renta obtenida por el ciudadano tendría que aplicarla al cumplimiento de sus cargas fiscales, lo que haría de esa figura y del sistema tributario en su conjunto, un sistema confiscatorio de los bienes de los ciudadanos.”<sup>34</sup>*

Es evidente que cualquier prestación tributaria por pequeña que sea, significa una detracción de bienes -de cantidades de dinero- del patrimonio individual en favor de las arcas del Estado por lo que, en esencia, el pago de cualquier tributo representa la privación de disponibilidades monetarias a los ciudadanos, ahora bien, esa acción de detraer posibles a las economías privadas no puede llevarse a efecto de manera desproporcionada, arbitraria y voraz, al punto, de llegar a una intervención máxima sobre el patrimonio de los particulares exigiéndoles un esfuerzo superior al que aconseja la racionalidad y el buen quehacer de los poderes públicos en la materia, porque en tal caso se habría traspasado el terreno de lo gravoso para instalarse en el de lo confiscatorio.

---

<sup>34</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario, Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 34



Por ello, cuando el sistema tributario obliga al endeudamiento de los ciudadanos para hacer frente al sostenimiento de los gastos del Estado vía tributos, hay que suponer que la maquinaria tributaria está mal engrasada, que existen piezas que distorsionan el funcionamiento de su conjunto, y se hace necesario corregir su aplicación porque alguna de sus figuras esté alcanzado los límites de lo confiscatorio.

#### **4.2.5. Los Tributos.**

*“La doctrina moderna admite el concepto elaborado por GIANNINI, que el tributo se define por las siguientes características:*

- 1.- Son prestaciones debidas, por mandato de la Ley, a un ente público. Es decir, la obligación de pagar el tributo es una obligación ex lege;*
- 2.- Encuentran su fundamento jurídico en el poder de imperio del Estado. Son ingresos de Derecho Público;*
- 3.- Se imponen con el fin de proporcionar medios con que cubrir las necesidades públicas”.*<sup>35</sup>

Del concepto extraído podemos manifestar que el tributo es una prestación, que se deben por mandato de la ley a una entidad pública, es una obligación de pagar el tributo; son ingresos de Derecho Público, sirven para cubrir las necesidades públicas.

Todo tributo con justificación jurídica implica tres elementos fundamentales: una realidad económica anterior al tributo, determinación del tributo; hecho imponible, efectos jurídicos tributarios.

---

<sup>35</sup>. POMA NEIRA RAFAEL, Introducción al Derecho Tributario, Pág.92.

El tributo consiste en la prestación económica comúnmente en dinero que el Estado exige en uso de su poder de imperio, conforme a ley, sobre la base de su capacidad contributiva para cumplir con los fines que le son esenciales.

El tributo en forma general es la prestación en dinero que se hace a favor del Estado, que éste exige en base a su poder, prestación que se hace conforme a lo que dispone la Ley Tributaria, teniendo en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación tributaria, que el Estado reclama para cumplir con sus objetivos económicos.

Para Guillermo Cabanellas, la palabra tributo, significa: *“impuesto, contribución u otra asignación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre, Obligación”*<sup>36</sup>

También se ha definido al tributo, como: *“impuesto, contribución, tasa u otra obligación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre. Obligación, Consiste en una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud del imperio, de que está dotado y que da lugar a relaciones de Derecho Público”*<sup>37</sup>

De lo señalado, puedo manifestar que tributo es aquella carga. Obligación, impuesto, gravamen, contribución que la persona natural realiza a favor del Estado, y que éste la exige por el poder que tiene sobre los individuos.

---

<sup>36</sup> CABANELLAS DE LAS CUEVAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial HELIESTA, Pág., 431.

<sup>37</sup> JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 1987.

Otra definición señala que: *“Los tributos son ingresos que el Estado y otras entidades del sector público, perciben de los contribuyentes en forma de impuestos, tasas y contribuciones especiales, para financiar servicios públicos y la ejecución de programas de desarrollo económico en beneficio del país. La facultad de establecer modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, mediante la Ley; en consecuencia, no hay tributo sin ley”*<sup>38</sup>

De acuerdo con la definición expuesta, se puede decir que los tributos son ingresos que perciben tanto el Estado, como las entidades del sector público, para financiar los servicios públicos, de salud, educación, vialidad, así como la ejecución de planes y programas estatales o seccionales, Municipios, Consejos Provinciales, estos tributos pueden ser: impuestos, tasas y contribuciones especiales, también se señala que la potestad para crear, modificar o extinguir tributos, es privativo del Estado, mediante la correspondiente ley.

Los maestros José Luís Pérez y Eusebio González, acerca de los tributos expresan lo siguiente: *“1. Que se trata de una prestación patrimonial obligatoria,- generalmente pecuniaria-; 2. Que dicha prestación debe venir establecida por la ley; y, 3, que con la misma se tiende a procurar la cobertura de los gastos públicos”*<sup>39</sup>

Según lo enunciado, los tributos tienen tres características principales: son prestaciones pecuniarias, patrimoniales, obligatorias; dicha prestación debe estar precedida por la ley, su finalidad contribuir a la prestación de servicios públicos.

---

<sup>38</sup> JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Pág. 247.

<sup>39</sup> PEREZ, Luis y GONZALEZ, Eusebio, Emilio, 2000, La Actividad Tributaria, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Pág. 34.

Las conceptualizaciones anteriores nos llevan a entender que el tributo tiene como elemento principal la coacción por parte del Estado, en razón de que es creado por la voluntad unilateral y soberana de éste, no son prestaciones voluntarias sino obligatorias, los tributos no nacen de una relación contractual, entre el fisco y las personas, sino de una vinculación de Derecho Público, y su imposición y fuerza compulsiva, para el cobro son actos del gobierno y de la potestad pública.

El objeto del tributo es una prestación en términos de dinero en efectivo, a que está obligado el contribuyente sujeto a su pago, que con carácter excepcional en algunas legislaciones se encuentra establecida la contribución en especie, por ejemplo en materia de hidrocarburos, en que debe entregarse un porcentaje de crudo.

Sainz de Bujanda, dice: *“se entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria, -habitualmente pecuniaria- establecida por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentren en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados.”*<sup>40</sup>

Según el concepto transcrito se entiende por tributo la prestación patrimonial obligatoria, generalmente en dinero, creada con anterioridad por la ley, cuya obligación recae tanto en las personas naturales, como en las jurídicas, que se encuentren en la obligación de tributar, su finalidad contribuir con los fines del

---

<sup>40</sup> SAINZ DE BUJANDA, Sistema de Derecho Financiero, Volumen, II, Pág. 22.

Estado. El presupuesto de gastos se financia básicamente con un conjunto de tributos.

*“Tributos son las prestaciones en dinero- aunque algunos las aceptan en especie, que el Estado exige en ejercicio de su poder, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas. Mediante el tributo, los integrantes del Estado contribuyen al sostenimiento de éste en proporción a su capacidad económica.”*<sup>41</sup>

Como ya manifesté anteriormente, los tributos son prestaciones en dinero o en especie que los ciudadanos están obligados a contribuir para la satisfacción de las necesidades públicas, los tributos se establecen mediante ley.

*“Las principales características jurídicas de los tributos, pueden determinarse de la siguiente manera:*

*a) Prestaciones en dinero o en especie. Conforme a la economía monetaria vigente, las prestaciones tributarias son en dinero; sin embargo no es así en todas partes; en algunos países los códigos tributarios admiten que la prestación sea en especie.*

*b) Exigidas en poder de su imperio.- la prestación que configura el tributo se exige mediante la coacción, o sea, la facultad de compeler-obligar- el pago de la obligación tributaria, la coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto al nacimiento de la obligación. Para que el Estado pueda exigir contribuciones a las personas que se hallan en su jurisdicción, se lo dota del llamado “poder tributario”. Este poder es de naturaleza política, es expresión de soberanía.*

*c) En virtud de una Ley. No hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa limitar formalmente la coacción y respetar el principio de legalidad. La potestad tributaria consiste en la facultad de dictar normas jurídicas creadoras de tributos, normas que, como todas las que establecen obligaciones, son reglas hipotéticas, cuyo mandato se concreta cuando*

---

<sup>41</sup>. SAINZ DE BUJANDA, Sistema de Derecho Financiero, Volumen, II, Pág.23

*ocurren las circunstancias previstas. Tal circunstancia se denomina “Hecho Imponible”.*

*d) Para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas.- Por esa razón, el objetivo del tributo es fiscal, el tributo puede perseguir fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos, como los tributos aduaneros protectores.”<sup>42</sup>*

Las connotaciones jurídicas de los tributos, son en consecuencia: que son prestaciones pecuniarias- en dinero- y excepcionalmente en especie; son exigidas en base al imperio del Estado, se exige mediante la coacción, se prescinde de la voluntad del obligado para la creación del tributo, su creación es unilateral. Se establece que no hay tributo sin ley previa que lo establezca; para cubrir los gastos del Estado en la satisfacción de las necesidades públicas.

#### **4.2.6. Clases de Tributos.**

La clasificación más aceptable por la doctrina y el derecho positivo, es la que divide los tributos en impuestos, tasas, y contribuciones especiales. En el impuesto, la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a su persona, mientras que en la tasa existe una actividad del Estado materializada en la prestación de un servicio público que afecta de alguna manera al obligado. En la contribución especial tenemos también una actividad estatal, con la particularidad de que ella es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

La clasificación clásica dentro del Derecho Tributario, es la tripartita, es decir clasificarlos en: impuestos que son prestaciones obligatorias, generales en las que

---

<sup>42</sup> SAINZ DE BUJANDA, Sistema De Derecho Financiero, Tomo I, Volumen II, Pág. 23.

prima la intervención unilateral impositiva del Estado; las tasas en cambio si bien son establecidas por los organismos seccionales, Municipios, se convierten en obligatorias cuando el usuario recibe el servicio, es decir, afectan a quienes reciben un servicio: alcantarillado, agua potable, alumbrado público, recolección de basura, etc., las contribuciones especiales o de mejora de igual manera corresponden a quienes reciben incremento de plusvalía por la construcción de una obra; apertura de calles, asfalto, aceras y bordillos, etc.

Impuesto.- es el tributo típico, el que representa mejor el género, es el más rentable para el fisco. Es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar (hechos imponibles).

La ley general española señala que: *“son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta.”*<sup>43</sup>

Por lo que puedo manifestar que, impuesto es el tributo típico al que está obligado a pagar el ciudadano, sin que haya contraprestación, es decir, no se paga para recibir una prestación, servicio, sino por haberlo señalado el hecho generador, el negocio que tiene el contribuyente, sobre cuya rentabilidad debe aportar al estado; por la

---

<sup>43</sup> GARCIA VIZCAINO, Catalina, Derecho Tributario, Parte General, Pág. 155.

renta que percibe, por la circulación de bienes, el impuesto pone de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

*“Se dice también que constituye una exacción coactiva, con basamento legal, de una parte de la riqueza de los particulares, preferiblemente en dinero, cuyo propósito básico es el de obtener ingreso para cubrir las necesidades públicas”*<sup>44</sup>

Por lo que también el impuesto es una exacción, extraer el dinero, del contribuyente, basándose en lo que dispone la ley, es decir, tiene un basamento de orden legal, contribución que debe ser en dinero, cuyo propósito es obtener recursos para satisfacer las necesidades públicas, obras, servicios públicos.

*Otra definición de impuesto, apunta que: “Es una contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y de las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes, entre vivos o por causa de muerte y por el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos, es entonces aquel gravamen que se impone a la actividad económica realizada por el hombre y que tiene como finalidad financiar los gastos del Estado y de las demás corporaciones públicas.”*<sup>45</sup>

De lo que se colige que al impuesto también se lo define como: gravamen, carga, tributo, que se tiene que pagar, en dinero, por las tierras que posea el contribuyente, por los frutos que produzcan esas tierras, por el comercio de mercancías, por las industrias que posea, por las profesiones liberales que ejerza, contribuciones que tienen como finalidad financiar los gastos del Estado o de las instituciones públicas.

---

<sup>44</sup> GARCIA VIZCAINO, Catalina, Derecho Tributario, Parte General, Pág. 161.

<sup>45</sup> POMA NEIRA, Rafael, Introducción al Derecho Tributario, Editorial, Jurídica, Pág. 134.



Impuesto es la prestación pecuniaria, que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos, cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador, a título definitivo, con el fin de cubrir las obligaciones públicas.

Es una obligación pecuniaria de dar dinero, sin promesa de reembolso alguno, es decir, sin contraprestación.

Los elementos propios del impuesto son: Su independencia entre la obligación de pagarlo y la actividad que el Estado, desarrolla con su producto; su cobro debe hacerse a quienes se hallan en las condiciones consideradas como hecho generador de la obligación tributaria; el impuesto debe estructurarse de manera proporcional, de tal manera que las personas con mayor capacidad económica, aporten en mayor medida. Su naturaleza jurídica, radica en que el impuesto no tiene más fundamento jurídico justificante que la sujeción a la potestad tributaria del Estado, por lo que en base a esto se exige coactivamente su contribución.

*“Los impuestos pueden ser de las siguientes clases:*

- 1. Internos y externos;*
- 2. Fiscales y Municipales.*
- 3. Directos e indirectos;*
- 4. Reales u objetivos.*
- 5. Personales o subjetivos.”<sup>46</sup>*

Internos se generan al interior del Estado, son impuestos internos: Impuesto a la Renta. Impuesto al valor agregado IVA, Impuesto a los Consumos Especiales ICE.

---

<sup>46</sup> POMA NEIRA; Rafael, Ob. Cit. Pág. 138.

Externos. Se generan por relaciones económicas a lo exterior del Estado. Impuestos de esta clase son los aranceles aduaneros por importaciones.

Fiscales.- Son los impuestos establecidos por el Estado para financiar el Presupuesto Fiscal. El IVA, es un impuesto fiscal, Impuesto a la Renta, Impuesto a los Consumos Especiales, ICE, Impuesto a la importación de Mercancías.

Municipales.-Son impuestos creados por el Estado para financiar los Presupuestos de los Municipios, impuestos municipales son: Impuesto de Alcabalas; Impuesto al Predio Urbano y Rústico; Impuesto de Registro; Impuesto a la Plusvalía; Impuesto al Rodaje; Impuesto a los Espectáculos Públicos; Impuesto por Matrículas y Patentes.

Directos.- Son los que se pagan directamente por el contribuyente a la entidad recaudadora, en efectivo, Ej. Impuesto a la Renta; Predio Urbano, Predio Rústico.

Indirectos.- Gravan el consumo o el servicio. Ej. IVA, ICE, se recaudan el momento de comprar una cerveza, algún artículo suntuoso

Reales.- Impuesto al patrimonio de las sociedades, predios urbano y rústico, IVA, ICE, Arancel aduanero.

Personales.- Gravan los ingresos del contribuyente en consideración a su situación personal. El Impuesto a la Renta es personal.

TASAS.- Se entiende por tasa la contribución que se impone al disfrute de ciertos servicios o el ejercicio de ciertas actividades. Ejemplo: pago por servicio de agua potable, por la recolección de basura; por el estacionamiento de vehículos; uso de aeropuertos; servicio de alcantarillado, etc.

*“La tasa es un “gasto” o es un “precio” que deriva de una obligación, que se la adquiere libre y voluntariamente. Así una vez que el sujeto ha solicitado el servicio público está obligado a pagar su precio. Generalmente las Tasas son de índole municipal o provincial por los diversos servicios comunitarios, tasas municipales aferición de pesas y medidas; aprobación de planos; agua potable, recolección de basura, Alcantarillado”<sup>47</sup>*

Entonces las tasas son tributos obligatorios que se pagan cuando se ha obtenido un servicio público, la tasa viene a ser el gasto o precio que se paga por una obligación que se la adquiere libre y voluntariamente, puede ser de índole municipal: aferición de pesas, aprobación de planos, recolección de basura, existen otras tasas por servicio telefónico, por ocupación de cementerios y mercados.

Cabe destacarse el carácter obligatorio de la tasa y por lo tanto lleva implícita la coerción pues, desde el momento que el ente público organiza el servicio y lo pone a disposición de los ciudadanos, éstos no pueden rehusarse al pago.

*“Contribuciones Especiales o de Mejora.- Son prestaciones que están obligados a pagar los beneficiarios de obras fiscales, municipales y provinciales que mejoran el*

---

<sup>47</sup> POMA NEIRA, Introducción al Derecho Tributario, Editorial Jurídica Pág. 139.

*valor de las propiedades. Ej. Pavimentación, Aceras y Bordillos; Apertura de vías; construcción de puentes.*”<sup>48</sup>

Son prestaciones tributarias igualmente obligatorias desde el momento en que el ciudadano ha recibido una obra pública que mejora o aumenta la plusvalía de su predio, como pavimento, apertura de vías, aceras y bordillos, construcción de puentes.

Se las considera también como compensación pagada con carácter obligatorio al ente público, con ocasión de una prestación u obra pública, realizada por el ente municipal o estatal. Son además prestaciones obligatorias, debidas por beneficios individuales o colectivos, derivados de la ejecución de la obra pública.

Las contribuciones especiales pueden establecerse en el ámbito estatal, regional o local, pero es en este último donde alcanzan su mejor expresión y significado, porque es más fácil señalar una cuota global para poder repartir entre la población de un determinado sector municipal que en áreas superiores, ya que es en las obras y servicios municipales donde se afecta más de cerca a los ciudadanos y donde se revela el beneficio, con el objeto de convertirlo en punto de referencia para la tributación y el pago de las cuotas de las cargas del Estado.

---

<sup>48</sup> POMA NEIRA, Introducción al Derecho Tributario, Editorial Jurídica, Pág.137.

#### 4.2.7. Objeto de la Tributación

Leonardo Andrade indica que el objeto de la tributación. *“En el Derecho Privado se presta atención al objeto determinado porque se lo conoce desde el momento en que se contrae la obligación. Puede estar determinado en especie o cuerpo cierto, o en género, pero debe ser siempre en género próximo. El objeto es determinable cuando al momento de contraer la obligación no es conocido, pero en el mismo acto o contrato que origina la obligación se fijan reglas para la determinación del objeto.”*<sup>49</sup>

En el Derecho Público unas obligaciones aparecen ya determinadas, en la misma ley ya está prefijada su cuantía y, para su cumplimiento no hace falta de un proceso de determinación, ejemplo: La Ley de Timbres y Tasas Postales en vigencia que estipula: "los timbres se fijarán y cancelarán en el momento en el que se presenten los documentos en la oficinas públicas".

Otras obligaciones tributarias son determinables, que en esta materia son la mayoría, y que requieren de una serie de Actos para establecer su monto. El objeto mismo de la tributación sería la materia que toma la ley como base de imposición.

Fonrouge dice que: “Para evitar equívocos, entre objeto de la obligación tributaria y objeto del tributo, correspondiéndole al primero la prestación de que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o

---

<sup>49</sup> ANDRADE, Leonardo: Práctica Tributaria, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2011, p. 16

la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie; el objeto de la tributación, en cambio, es el presupuesto de hecho que la ley establece como determinante del gravamen; posesión, riqueza, realización de un acto”<sup>50</sup>

El objeto de la imposición es la materia imponible, y antes de este objeto se encuentra el hecho imponible que da nacimiento a la obligación. Ahora bien, entre el nacimiento de la obligación y su exigibilidad precisa un momento de determinación sobre lo que va a recaer el impuesto, o sea el objeto o materia de la tributación.

La determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos reglados, realizados por la Administración Activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta potestad o facultad comprende: verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente cuando se advierte la existencia de hechos imposables; y, la adopción de las medidas legales que se estimen convenientes para esa determinación.

---

<sup>50</sup> FONROUGE, Giuliani: Derecho Financiero, Ediciones de Palma, Tomo I, Buenos Aires – Argentina, 1979, tomo I, pág. 119

### **4.3. MARCO JURÍDICO**

#### **4.3.1. El Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador**

El Régimen de Desarrollo lo define el Art. 275 como el conjunto organizado, sostenible y dinámico de los sistemas económicos, políticos, socio-culturales y ambientales, que garantizan la realización del buen vivir, del sumak kawsay.

Siendo uno de sus objetivos, y el que nos interesa para el Régimen Tributario, es el señalado en el numeral 2 del Art. 276, “Construir un sistema económico, justo, democrático, productivo, solidario y sostenible basado en la distribución igualitaria de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno y estable.

Complementando lo anterior, para la consecución del buen vivir se plantea que a las personas y a las colectividades les corresponde, entre otras, “producir, intercambiar y consumir bienes y servicios con responsabilidad social y ambiental”, según lo enunciado en el Art. 278 del cuerpo legal citado. Esto se relaciona con el segundo inciso del Art. 300, ya del Régimen Tributario, que estipula que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Por otro lado, tenemos que de acuerdo al Art. 285, entre los objetivos específicos de la política fiscal, se encuentran, entre otros la redistribución del ingreso por medio de

transferencias, tributos y subsidios adecuados; y, 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.

De las normas que se ha citado, podemos concluir que hasta aquí los fines fiscal y extrafiscal del tributo se mantienen casi intactos. Recordemos que el fin fiscal es constituir el ingreso fiscal, mientras que su fin extrafiscal es ser instrumento de política económica general, tal como lo señala el Art. 256, primer inciso, de la Constitución vigente: *“Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.”*

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

*“Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La Política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”*<sup>51</sup>

---

<sup>51</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Art. 300.



Si bien estos principios ya fueron abordados en el Marco Conceptual, me permito recalcar que el principio de generalidad apunta a que la Ley Tributaria es de carácter general, su ámbito es para todas las personas que tienen capacidad contributiva; la progresividad tiene que ver con el hecho de quien más tiene, más paga; si el contribuyente tiene nuevos ingresos o adquiere más bienes tributará más; la simplicidad administrativa, implica que los asuntos tributarios deberán ser llevado en forma simple que ahorren al contribuyente tiempo y dinero, la irretroactividad, se refiere a que los tributos serán exigidos cuando el hecho generador se haya hecho efectivo.

*“Art. 301.- Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional, se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrá establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán de acuerdo con la ley.”<sup>52</sup>*

Solo la Función Ejecutiva, mediante ley discutida y aprobada por la Asamblea Nacional, podrá crear, modificar, exonerar o extinguir impuestos, solo por acto de organismo competente Municipio, Consejo Provincial, u otros organismos señalados por la ley podrán crear, modificar, exonerar, y extinguir tasas, estas se crearán de acuerdo con ley.

*“Art. 1.- Ámbito de aplicación.- Los preceptos de esta Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los*

---

<sup>52</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2009. Art, 301,

*contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. Para estos efectos, enriéndese por tributos: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales.”*<sup>53</sup>

Los preceptos del Código Tributario, regulan las relaciones jurídicas entre los sujetos activos- Estado, Municipios- y los sujetos pasivos-contribuyentes, se aplicarán a todos los tributos nacionales: impuestos, nacionales y provinciales; a las tasas que corresponden a los organismos seccionales o de otros entes acreedores de tributos.

#### **4.3.2. Análisis del Código Tributario.**

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

*“Los preceptos de esta Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos”*<sup>54</sup>

De acuerdo a lo preceptuado, el ámbito del Código Tributario abarca a la imposición, recaudación de todos los tributos nacionales, impuestos provinciales, -impuestos nacionales, tasas municipales y provinciales, contribuciones especiales o de mejora

---

<sup>53</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 1.

<sup>54</sup> IBIDEM, Art. 1.

de carácter municipal, o de otros entes acreedores de tributos, así como las situaciones que se presenten, o deriven de ellos.

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

*“El estudio del Derecho Tributario comprende cinco partes que son aspectos interrelacionados:*

*1.- Los principios generales y constitucionales del Derecho Tributario, que incluye teorías sobre la autonomía e integración del Derecho Tributario, supremacía del Derecho Tributario. Historia y otras concepciones que integran la Teoría General del Derecho Tributario.*

*2.- La norma sustantiva que de modo inevitable está vinculada a cada uno de los procedimientos.*

*3.- El Procedimiento Administrativo Tributario;*

*4.- El Procedimiento Contencioso Tributario; y,*

*5.- El Procedimiento Penal Tributario”.*<sup>55</sup>

El Código Tributario, está dividido en cuatro libros: El Libro primero se destina a lo Sustantivo Tributario, con aspectos como la obligación tributaria, nacimiento, exigibilidad de la obligación tributaria, de los sujetos, de las exenciones; el Libro Segundo: procedimientos tributarios, procedimiento administrativo tributario, reclamaciones y consultas; El Libro Tercero, procedimiento contencioso tributario; el Libro Cuarto, habla acerca del Ilícito Tributario.

Resumiendo el Derecho Tributario, dentro de su ámbito, es decir, de su competencia y jurisdicción abarca: los principios y generales y constitucionales. Esto es, la Teoría

---

<sup>55</sup> POMA NEIRA RAFAEL, Introducción al Derecho Tributario, Pág. 92.

General del Derecho Tributario; lo sustantivo del Derecho Tributario, esto es, las normas tributarias; el Procedimiento Administrativo Tributario, es decir, las reglas procedimentales que rigen al sistema tributario; el Procedimiento Contencioso Tributario, los conflictos tributarios; y, el Procedimiento Penal Tributario, esto, en casos de evasión de tributos, delitos aduaneros, etc.

*“Art. 2.- Supremacía de las normas tributarias: Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia no serán aplicable por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto”*<sup>56</sup>

Las normas tributarias como se desprende del artículo citado, prevalecen sobre toda otra ley general, de esta manera se establece la supremacía de las normas tributarias sobre cualquier tipo de ley, en consecuencia no serán aplicables por la administración ni jurisdiccionales que de alguna manera se opongan a las leyes tributarias.

*“Art. 3.- Poder Tributario.- Solo 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 a ley.”*<sup>57</sup>

---

<sup>56</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 2.

<sup>57</sup> IBÍDEM, Art.3.

El poder tributario significa que solo mediante acto legislativo, Asamblea Nacional, se podrán crear, modificar o extinguir tributos; se aplicará el principio tributario de la irretroactividad de la ley tributaria: Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo a Ley.

*“Art. 4.- Reserva de Ley.- Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones, los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código”<sup>58</sup>*

De acuerdo al principio de legalidad, las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, esto es, si se grava la renta, el patrimonio, también determinará los sujetos activos: Estado, Municipios u otras entidades, los sujetos pasivos contribuyentes, la cuantía, esto es, el monto de los tributos, las exenciones, no pago de tributos a determinados entes, deducciones, rebajas, etc.

*“Art.5.-Principios Tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”<sup>59</sup>*

El principio de Legalidad denominado “Nullum tributum sine lege”, significa que no hay tributos sin ley, por este principio se exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones,

---

<sup>58</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 4.

<sup>59</sup> IBÍDEM, Art. 5

órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.

El principio de generalidad significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos por lo que nadie puede estar exento de esta obligación, por ende, es aplicable universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.

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

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

Con el principio de Irretroactividad, el régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la Ley tributaria

no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a las personas tener confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.

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

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

*“Art.6.- Fines de los tributos.- Los tributos además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumentos de política económica general. Estimulando la inversión, la reinversión el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional, atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.”<sup>60</sup>*

---

<sup>60</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art.6

Los tributos, impuestos, tasas, contribuciones especiales o de mejora, aranceles y otros, en primer lugar son medios de recaudar los ingresos públicos que permitirán la construcción de la obra pública y la prestación de servicios, serán también instrumentos de política económica.

*“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 refieren 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 periodos menores”<sup>61</sup>*

Las leyes tributarias, sus reglamentos y circulares, regirán, en el territorio nacional, sus aguas y espacio aéreo a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo cuando se determinen otras fechas, las normas que se refieran a los tributos cuya determinación sea por periodos anuales- impuesto a la renta- se aplicarán desde el primer día del siguiente año.

*“La obligación tributaria es diferente a la obligación civil. En lo civil las obligaciones nacen de la voluntad de dos o más personas como en los contratos o convenciones; surgen de un hecho voluntario de la persona que se obliga como en la aceptación de la herencia o legado y en todos los cuasicontratos; a consecuencia de un hecho que ha inferido injuria o daño a otra persona, como en los delitos y cuasidelitos, o también por disposición de la ley, como en el caso de los alimentos, cuya obligación nace de la ley.”<sup>62</sup>*

---

<sup>61</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 11.

<sup>62</sup> CODIGO CIVIL ECUATORIANO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012. Art. 1453.



De acuerdo a lo señalado en el párrafo anterior, las obligaciones civiles son diferentes de las tributarias. Las obligaciones civiles nacen por el concurso de la voluntad de dos o más personas, como en los contratos; surgen en forma voluntaria como la aceptación de las herencias o legados y en los cuasicontratos, como la agencia oficiosa, el pago de lo no debido; por el hecho de cometerse un delito que implica –dolo- o un cuasidelito- que conlleva –la culpa- accidentes de tránsito; y la obligación de pagar alimentos que nace de la ley.

La obligación tributaria es única y no nace de la voluntad del sujeto pasivo sino de la ley como imposición del Estado; la ley determina el hecho generador de la obligación.

La obligación tributaria, entonces, nace por imposición de la ley, del Estado, y no por voluntad del sujeto de la obligación, pagar tributos-impuestos, tasas, contribuciones especiales, no es optativo, es obligatorio, la obligación tributaria, contiene la coerción.

Por otro lado, la obligación tributaria no es de carácter real sino personal; esto es, no es una relación entre el Estado y los bienes de las personas, sino un vínculo legal entre éste y el sujeto pasivo o su responsable.

Las obligaciones de carácter real, afectan el patrimonio de las personas, se afectan sus bienes cuando no cumple con la obligación, embargo, remate de sus bienes; en cambio, la obligación tributaria, es de carácter personal es un vínculo jurídico, que nace por imperio de la ley entre el Estado y el sujeto pasivo-contribuyente.

*“Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal existente entre el Estado, o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”<sup>63</sup>*

En la definición precedente se advierten tres aspectos a) Vínculo Jurídico Personal, entre el Estado y el contribuyente, el uno determina el pago, y el otro cumple con la obligación de pagar; b) Prestación en dinero: la obligación tributaria deberá pagarse en dinero, pero también en especies: cheques certificados, bonos, etc. C) Hecho generador previsto por la ley, solo la ley puede establecer los presupuestos por los cuales se causan las obligaciones tributarias. Es el principio de legalidad o de reserva de la ley. Un hecho generador es por ejemplo la adquisición de un vehículo nuevo. El acto de adquirirlo configura el impuesto del IVA o sea la obligación de pagar al Estado el 12% sobre el valor del vehículo.

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

La obligación tributaria, entonces nace desde el momento en que se cumplen los presupuestos señalados para configurar el tributo, tiene un inmueble deberá pagar

---

<sup>63</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 15.

impuesto predial, urbano o rústico, si adquiere un bien mueble; vehículo, máquina, debe pagar IVA.

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

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

La obligación tributaria viene a constituir el vínculo jurídico que existe entre el sujeto activo, acreedor, Estado, y el sujeto pasivo, deudor, contribuyente o con los responsables de ellos-agentes de retención-por esta obligación el contribuyente debe pagar al Estado una cantidad en dinero o en especies evaluables en dinero, esto ocurre cuando se verifica el hecho generador- impuesto a la renta, al patrimonio, etc. Se entiende por hecho generador el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

*“Art. 23.- De los Sujetos.- Sujeto Activo.- sujeto activo es el ente público acreedor del tributo.*

*Art. 24.- Sujeto pasivo, es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligado al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.*

*Se consideran también como sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva”<sup>64</sup>*

Los sujetos de la obligación tributaria son dos: sujeto activo: el Estado, o el ente público acreedor del tributo, Municipios, Gobiernos Provinciales, sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que está obligado al pago de los tributos, deudor, contribuyente, o el responsable, que sin tener el carácter de contribuyente debe cumplir con las obligaciones tributarias, los representantes legales de los menores no emancipados; los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas, también son responsables los adquirentes de bienes sucesorios o los sucesores de esos bienes, herederos- los adquirentes de negocios o empresas por los valores que se halle adeudando el tradente-vendedor. Los agentes de retención, es decir, los que retengan tributos, y los agentes de percepción-recaudadores.

*“Art. 31.- De las exenciones. Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.*

*Exención tributaria, es la exoneración que por ley se hace de la obligación tributaria por razones de orden público, los municipios, universidades, no pagan impuestos, solo se pueden exonerar impuestos no tasas.*

*Art. 37.- De la Extinción de la Obligación Tributaria.- Modos de extinción. La obligación tributaria se extingue en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos:*

- 1.- Solución o pago;*
- 2.- Compensación;*
- 3.- Confusión;*
- 4.- Remisión;*

---

<sup>64</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art.23 y 24.

5.- Prescripción de la acción de cobro.”<sup>65</sup>

La obligación tributaria, se la puede extinguir por solución o pago, es decir, el pago directo que hace el contribuyente en dinero; por compensación, es decir se extingue mediante la compensación con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente reconocidos; por confusión, esto es, cuando el acreedor se convierte en deudor de la obligación; la remisión o condonación es la extinción de la obligación por perdón del acreedor.; por prescripción, tanto la acción, como la obligación prescriben en cinco años.

*“Art. 64.- Administración Tributaria Central.- La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca.*

*Art. 65.- Administración tributaria seccional.- En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial o al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine.*

*Art. 66.- Administración tributaria de excepción, Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.”<sup>66</sup>*

Los órganos de la administración tributaria, son administración tributaria central cuya dirección corresponde al Presidente de la República, el organismo ejecutor es el Servicio de Rentas Internas- SRI; la administración tributaria seccional, está dirigida por el Prefecto en el orden provincial y por los alcaldes en el ámbito municipal, ejecutan las direcciones de recaudaciones provinciales y municipales; y por la

---

<sup>65</sup> CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 36, 37.

<sup>66</sup> IBIDEM, Arts. 64, 65, 66.

administración tributaria de excepción, cuando la ley conceda la gestión tributaria a otros organismos.

#### **4.3.3. Análisis de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado**

En el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: *“Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.”*<sup>67</sup>

Este es un impuesto cuya característica es de contrarrestar la contaminación ambiental, pero lamentablemente una vez más los vehículos que más tributan serían aquellos que tienen la categoría de híbridos. En ciertas ocasiones y con este tipo de reformas tributarias, sólo se puede concluir que se busca la disminución del impacto ambiental, con una recaudación impositiva para las arcas del Estado.

Esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al

---

<sup>67</sup> LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO, R.O. S- 583, 24 noviembre 2011.

momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

#### **4.3.4. Análisis del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización**

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización define a la autonomía como el derecho y la capacidad efectiva para regirse mediante normas y órganos propios, bajo su exclusiva responsabilidad, sin intervención de otro nivel de gobierno y en beneficio de los habitantes de sus territorios.

En concordancia con lo dispuesto en el artículo 226 de la Constitución de la República, el ejercicio de la facultad normativa -desde el punto de vista material- y ejecutiva, así como la definición de políticas públicas, se circunscriben a las competencias exclusivas constitucionales, a las concurrentes previstas en la ley, a las adicionales y residuales que serán transferidas por el Consejo Nacional de

Competencias; consecuentemente no podrán dictar normas locales sobre asuntos que no sean de su competencia o que no sean autorizadas o delegadas por la ley.

Con fundamento en el principio de jerarquía normativa, las ordenanzas expedidas para el ejercicio de competencias exclusivas constitucionales prevalecerán sobre otras normas contenidas en acuerdos y resoluciones; el último inciso del artículo 425 de la Constitución incorpora el principio de competencia, por el cual, algunos tratadistas consideran que esas ordenanzas prevalecerían inclusive sobre normas de rango legal, siempre que se ajusten a los principios, valores y reglas constitucionales. Los gobiernos autónomos descentralizados del nivel parroquial no tienen facultad normativa, sino únicamente resolutive, por tanto no expiden ordenanzas, solo reglamentación interna.

En concordancia con la Ley Orgánica del Servicio Público, el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización prevé que la gestión del talento humano se regirá por las normas generales de la ley y por las ordenanzas que serán expedidas en el plazo de un año a fin de regular la administración del talento humano, las que fijarán los planes de carrera, de escalafón y las escalas remunerativas aplicadas a sus propias y particulares realidades locales y financieras.

Por fin, el ordenamiento jurídico no deja duda sobre la capacidad jurídica de los gobiernos autónomos descentralizados para gestionar su talento humano sin dependencia de órganos extraños, situación largamente discutida entre los gobiernos autónomos descentralizados, funcionarios del gobierno central y del órgano de



control público, que en varios casos fuera motivo de pronunciamiento de la Función Judicial y del Tribunal Constitucional inclusive; el Ministerio de Relaciones Laborales -antes la SENRES- pretendió siempre, interferir a pesar de la autonomía - institución jurídica elevada a la categoría constitucional- en virtud de lo cual, la Ley Orgánica de Régimen Municipal explícitamente prohibió en su artículo 16, tal interferencia.

Los Gobiernos Municipales y el Distrito Metropolitano de Quito, han instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, y su potestad lo otorga el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y su fundamentación se rige a lo dispuesto en el Art. 186 de este Código, que señala: *“Los gobiernos autónomos descentralizados y distritos metropolitanos autónomos podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales y específicas, por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos...”*<sup>68</sup>

Con esta disposición los gobiernos autónomos descentralizados han establecido mediante tasas un pago por la contaminación que provoca los vehículos, y la creación de estas tasas se les ha facultado a estos organismos por el uso de los bienes o espacios públicos, ya que al circular por las calles los dueños de los vehículos, están haciendo uso de estas que configuran los espacios públicos. La creación de tasas en la contaminación vehicular, que se basan los gobiernos autónomos descentralizados, se

---

<sup>68</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 186

fundamenta en el Art. 53 literal k) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, indican como el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponde: *“Regular, prevenir y controlar la contaminación ambiental en el territorio cantonal de manera articulada con las políticas ambientales nacionales”*<sup>69</sup>

Para contribuir a controlar la contaminación en sus respectivas circunscripciones territoriales, los gobiernos autónomos descentralizados han creados tasas de contaminación ambiental, aplicado para los vehículos que consumen combustible de manera que se ajuste con las políticas ambientales a nivel nacional. Esto se fundamenta a lo prescrito en el literal b) del Art. 57 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que expresa: *“Al concejo municipal le corresponde: b) Regular mediante ordenanza, la aplicación de tributos en la ley a su favor”*<sup>70</sup>

Esta disposición le da plena competencias los concejos municipales como gobiernos autónomos descentralizados la creación de tasas de contaminación vehicular, ya que pueden mediante ordenanza aplicar tributos, ya que algunos municipios han aplicado una tasa de contaminación ambiental.

Contarán además con las transferencias del presupuesto general del Estado que son de tres tipos:

---

<sup>69</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 53 lit. k)

<sup>70</sup> IBÍDEM, Art. 57 lit. b)

a. Los provenientes de la distribución del equivalente al 21 % de los ingresos permanentes (ingresos corrientes) y al 10% de los no permanentes (ingresos de capital, excepto los de financiamiento); los cuales servirán para financiar el ejercicio de las competencias exclusivas y las concurrentes; de cuyo fondo participarán en un equivalente al 27% los consejos provinciales; al 67% los gobiernos municipales; y, al 6% los gobiernos parroquiales. La participación de los GAD de Galápagos sería equivalente al 200%; mientras que la décima disposición transitoria prevé que para la aplicación del criterio poblacional se dará una ponderación equivalente al 120% a la población rural y el 150% a los fronterizos, como medida de acción afirmativa que promueva la igualdad real a favor de titulares de derechos que se encuentran en situación de desigualdad. Para cubrir gastos permanentes los GAD podrán destinar hasta el 30% de los ingresos permanentes. Los ingresos no permanentes solo podrán ser destinados a cubrir gastos no permanentes.

b. Los que provengan del costeo de las competencias adicionales y residuales que serán transferidas por el Consejo Nacional de Competencias; y,

c. Los gobiernos autónomos descentralizados en cuyas circunscripciones territoriales se exploten o industrialicen recursos naturales no renovables tendrán derecho a participar en las rentas que perciba el Estado por esta actividad, a fin de compensar los efectos negativos de su explotación y la disminución del patrimonio nacional, independientemente de las inversiones, encaminadas a la restauración de la naturaleza. Se financiarán con los recursos establecidos en las leyes sectoriales.

En virtud de la disposición constitucional prevista en el último inciso del artículo 273, no habrá asignaciones discrecionales no permanentes para los gobiernos autónomos descentralizados; esto significa que por fuera de los recursos económicos antes referidos, el gobierno central no asignará otros, salvo en casos excepcionales de catástrofes ocurridas esencialmente por efectos de la naturaleza u otros producidos por causas fortuitas o de fuerza mayor.

Con fundamento en la disposición constitucional prevista en el art. 274, se mantienen vigentes la Ley 010 que favorece a la amazonia y la Ley 047 aplicable para Azuay, Cañar, Morona Santiago y Tungurahua, cuyos recursos serán destinados al desarrollo humano, a la protección de la naturaleza y al ambiente. Se procurará la generación de infraestructura pública y la generación de energía limpias (centrales hidroeléctricas o eólicas).

## **5. MATERIALES Y MÉTODOS**

### **5.1. Métodos**

Para la realización de esta investigación se utilizará el método científico que nos permite la comprobación de las hipótesis planteadas y nos conduce al descubrimiento de la realidad objetiva en torno al problema estudiado así como al planteamiento seguro y efectivo de alternativas de solución al mismo.

A este método concurren el deductivo puesto que en el desarrollo de un marco teórico para explicar el problema, conceptual y contextualmente, lo haré partiendo desde la generalidad hasta su particularidad. Para ello es necesario destacar la importancia del método histórico comparando la ubicación en el contexto del problema abordado.

Para una mejor explicación se utilizará el método analítico que permita escudriñar y abordar el objeto de estudio y su relación con otros, así como el método sintético en lo que al análisis e interpretación de los resultados se refiere.

El cumplimiento de los objetivos, tanto general como específicos, y el desarrollo de la presente investigación, empezaré a la recolección de bibliografía relacionada al tema de investigación, seguido de la selección meticulosa de los diferentes temas y contenidos que interesen para el desarrollo y conformación del informe final, tomando como referentes una serie de autores y publicaciones, así como doctrina y

jurisprudencia, que darán la pauta para su elaboración, entre los cuales analizaré la Constitución de la República del Ecuador, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y otros cuerpos legales, así como obras que hagan y tenga relación con el presente tema a investigarse.

## **5.2. Procedimientos y técnicas**

Como fases en el desarrollo de la presente investigación, se iniciará con la revisión de literatura, la inmersión en la problemática de estudio que en conjunto la hipótesis con los objetivos se determinará el estudio del impacto ambiental que conlleva el uso indiscriminado de combustible del sector automotor. Con esta recolección de datos se hará el análisis de los mismos, determinando que es conveniente que se ponga un impuesto que pague quien más gases a emitido el uso efectivo y real de un vehículo.

Fundamentalmente en el desarrollo del presente trabajo investigativo, utilizaré la técnica de la encuesta, la misma que la realizaré a 30 personas de manera especial a profesionales del derecho, como instrumentos de recolección sintética de datos y contenidos. También se realizará cuatro entrevistas, a especialistas en la materia. Para el efecto elaborar los instrumentos respectivos, para tal propósito se construirá los materiales respectivos.

## 6. RESULTADOS

### 6.1. Análisis e interpretación de la encuesta

PRIMERA PREGUNTA. ¿Qué alternativas sería las correctas para disminuir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre?

Se cobre el impuesto ( )

No se cobre un impuesto ( )

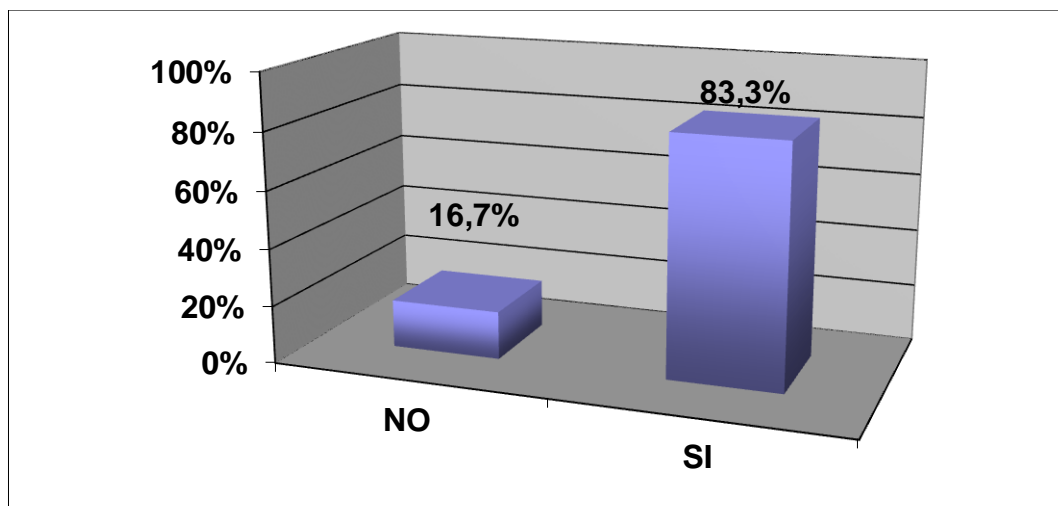
**Cuadro 1**

| VARIABLE     | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------|------------|------------|
| No se cobre  | 5          | 16.7 %     |
| Si se cobre  | 25         | 83.3 %     |
| <b>Total</b> | 30         | 100 %      |

Autora: Tania Paredes Chiluisa

Fuente: Abogados en libre ejercicio

**Gráfico 1**



## **Interpretación**

En cuanto a la primera pregunta de un universo de treinta encuestados cinco que corresponde el 16.7% expresaron como alternativa para disminuir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre, no es necesario que se cobre este impuesto; en cambio veinticinco personas que equivale el 83.3% expresaron como alternativa correctas para disminuir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre se cobre un impuesto por esta contaminación

## **Análisis**

Con los resultados obtenidos la mayoría consideran adecuado como alternativas para disminuir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre, se cobre un impuesto a la contaminación ambiental, para con ello los dueños de vehículos no contaminen el medio ambiente, y tomen conciencia que estamos contaminando nuestro ambiente y los vehículos son los medios que más contaminan, con ello se busca crear conciencia en la no contaminación del medio ambiente.



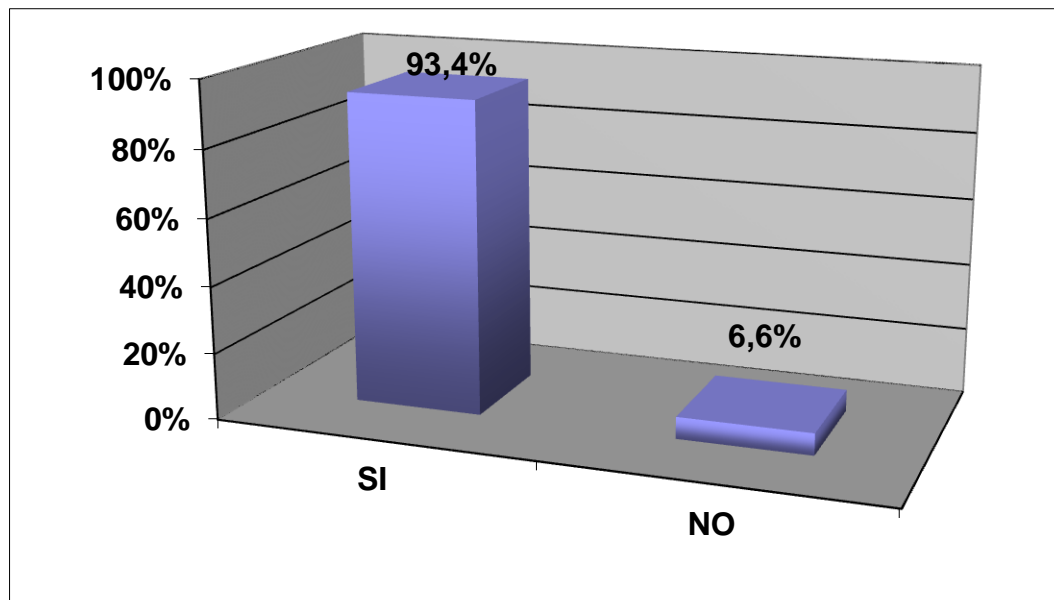
SEGUNDA PREGUNTA. ¿Cree usted que el cobro del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y las tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre que se pagan en los municipios, constituye una misma carga tributaria?

**Cuadro 2**

| VARIABLE     | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------|------------|------------|
| NO           | 2          | 6.6 %      |
| SI           | 28         | 93.4 %     |
| <b>Total</b> | 30         | 100 %      |

Autora: Tania Paredes Chiluisa  
Fuente: Abogados en libre ejercicio

**Gráfico 2**



### **Interpretación.**

En cuanto a la segunda pregunta dos personas que corresponde el 6.6% indicaron que el cobro del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y las tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre que se pagan en los municipios, no constituye una misma carga tributaria. En cambio veintiocho personas que engloba el 93.4% expresaron que el cobro del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y las tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre que se pagan en los municipios, si constituye una misma carga tributaria.

### **Análisis.**

Una cosa es que estemos conscientes de la contaminación que hacemos por el uso desmedido de conducción de vehículos motorizados, pero otra muy diferente que se pague un Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y que también, en ciertos municipios cobren tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre, constituyendo aquello una misma carga tributaria, esto va en contra de principios legales y constitucionales que se nos garantiza en la tributación.

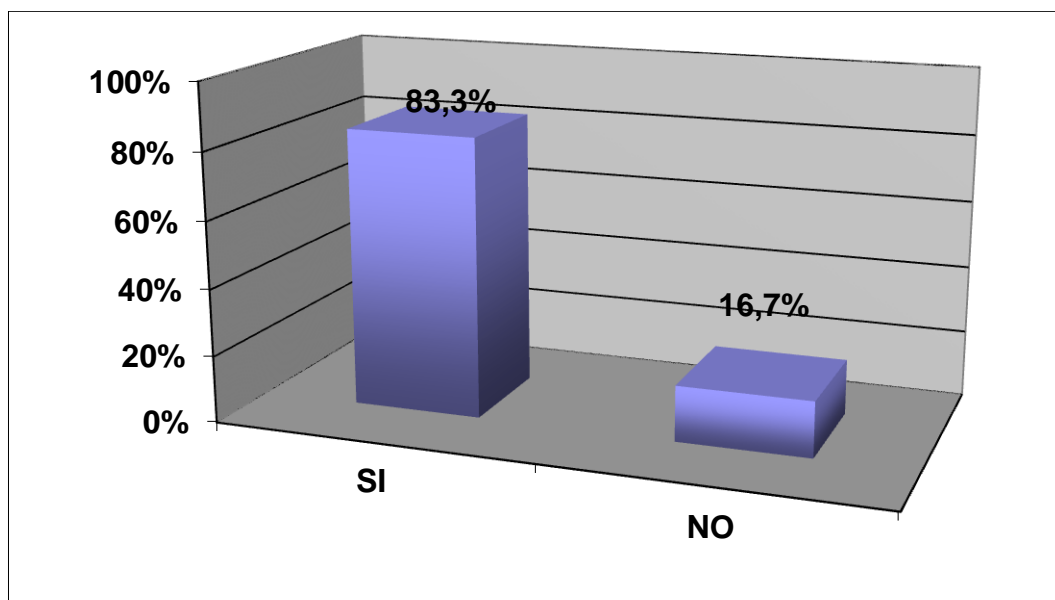
TERCERA PREGUNTA. ¿Considera usted el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación?

**Cuadro 3**

| VARIABLE     | FRECUENCIA | PORCENTAJE |
|--------------|------------|------------|
| NO           | 5          | 16.7 %     |
| SI           | 25         | 83.3 %     |
| <b>Total</b> | 30         | 100 %      |

Autora: Tania Paredes Chiluisa  
Fuente: Abogados en libre ejercicio

**Gráfico 3**



## **Interpretación**

En esta pregunta veinticinco personas que encierra el 83.3% expresaron estar de acuerdo que el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación; en cambio cinco encuestados que significa el 16.7% no están de acuerdo que el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación

## **Análisis**

El impuesto ambiental que se paga por la contaminación ambiental, es una forma que prevenir y tomar conciencias de la contaminación que producimos al medio ambiente, pero no estoy de acuerdo que existe una tasa similar que cobran los municipios a los vehículos por la contaminación ambiental, con lo cual se observa una doble tributación tanto de lo señalado en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado como por las tasas que cobran los municipios, por así permitirles el Código de Organización Territorial al facultarse que mediante ordenanzas pueden cobrar estas tasas.

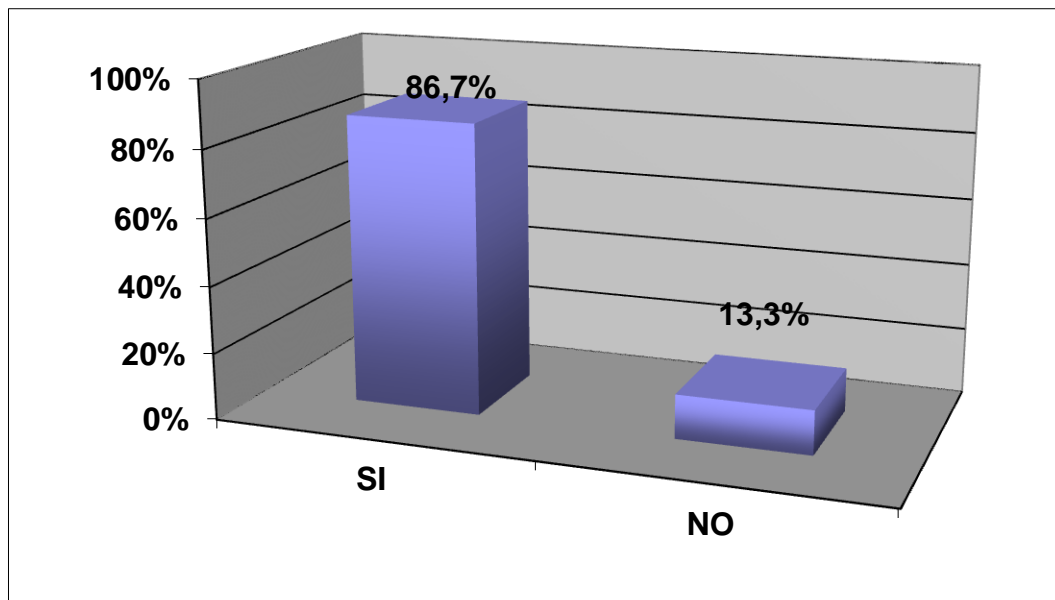
CUARTA PREGUNTA. ¿cree usted que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva?

**Cuadro 4**

| <b>VARIABLE</b> | <b>FRECUENCIA</b> | <b>PORCENTAJE</b> |
|-----------------|-------------------|-------------------|
| <b>NO</b>       | 4                 | 13.3 %            |
| <b>SI</b>       | 26                | 86.7 %            |
| <b>Total</b>    | 30                | 100 %             |

Autora: Tania Paredes Chiluisa  
Fuente: Abogados en libre ejercicio

**Gráfico 4**



## **Interpretación**

En la presente pregunta cuatro personas que corresponde el 13.3% expresaron no estar de acuerdo que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva; en cambio veintiséis personas que engloba el 86.7% señalaron estar de acuerdo que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva

## **Análisis**

De acuerdo a los resultados obtenidos, determino que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva, porque es una forma de pagar dos impuestos, desequilibrando la capacidad contributiva del contribuyente, porque con ello, existen dos normas que regulan estas contribuciones, con lo cual se desproporciona el pago de los impuestos, tasas y contribuciones especiales

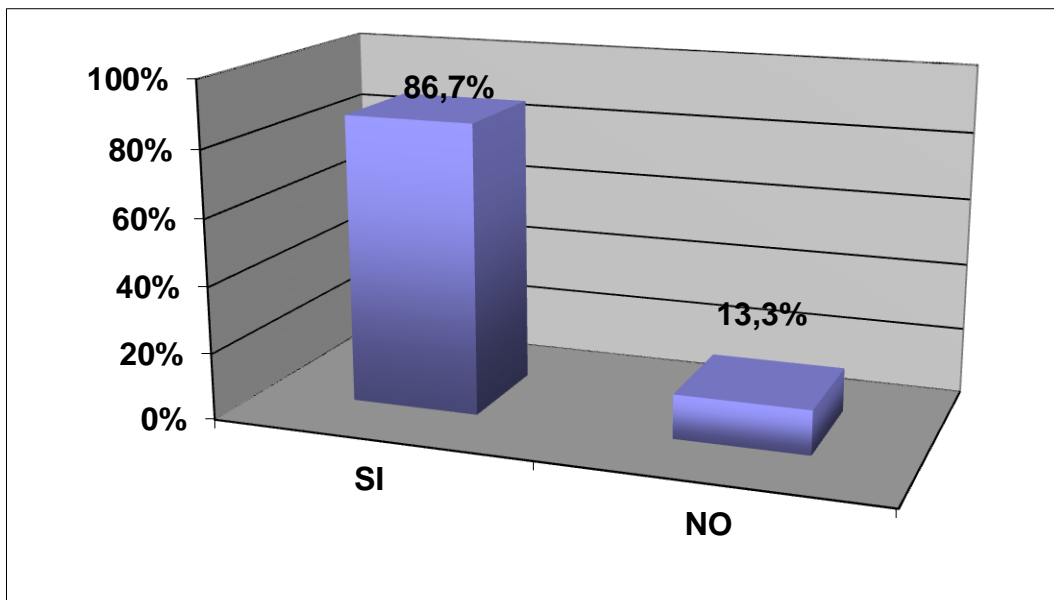
QUINTA PREGUNTA. Cree usted que debe existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

**Cuadro 5**

| <b>VARIABLE</b> | <b>FRECUENCIA</b> | <b>PORCENTAJE</b> |
|-----------------|-------------------|-------------------|
| <b>NO</b>       | 4                 | 13.3 %            |
| <b>SI</b>       | 26                | 86.7 %            |
| <b>Total</b>    | 30                | 100 %             |

Autora: Tania Paredes Chiluisa  
Fuente: Abogados en libre ejercicio

**Gráfico 5**



## **Interpretación**

En la última pregunta cuatro personas que encierra el 13.3% señalaron no estar de acuerdo que deba existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles; en cambio, veintiséis personas que equivale el 86.7% están a favor que deba existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

### **6.2. Resultados de la entrevista**

1. Cree usted que el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular creada por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, contrarresta la contaminación ambiental

R.1. No porque es un impuesto al cilindraje, lo que debe hacer un impuesto a quien consume más combustible se le cobre un impuesto

R.2. En cierto sentido si, pero este impuesto al cilindraje es en si un impuesto a los vehículos.

R.3. Creo que este impuesto no disminuye la contaminación ambiental



2. Qué opinión le merece que se cobre el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y que en los municipios también cobren tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

R.1. Esto se observa en ciertos municipios que también pagan un tipo de impuesto, que regulan la contaminación ambiental

R.2. Se tornaría en pago de dos impuestos, que por lo general no debe ser así, la Ley debe normar este aspecto

R.3. Desde el punto de vista de los principios tributario conllevaría a doble tributación.

3. ¿Qué opinión le merece que las municipalidades ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos?

R.1. Ellos pueden imponer estos impuestos porque el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización se lo permite

R.2. Si la ley lo permite lo pueden hacer por vía de ordenanzas municipales

R.3. No estoy de acuerdo porque la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado establece este impuesto.

4. Que principios tributarios cree usted se violan con la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular

R.1. De doble tributación

R.2. Doble tributación

R.3. Va en contra de la generalidad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria

5. ¿Considera usted que la doble tributación que existe con el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios debe existir la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto?

R.1. Me parece que sí

R.2. Lo que debe hacer es que se eliminen estas tasas por parte de los municipios

R.3. Debe de ser regulado por esta Ley de Fomento Ambiental

## **7. DISCUSIÓN**

### **7.1. Verificación de objetivos**

#### **OBJETIVO GENERAL**

- Realizar un estudio teórico, normativo y doctrinario de la política tributaria, y su aplicación de un impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

El objetivo general se verificó en su totalidad, ya que dentro de la revisión de literatura se expone un estudio pormenorizado de lo que es la tributación partiendo de los principios constitucionales y legales de la tributación en nuestro país, y ello se observa la aplicación dentro del impuesto ambiental a la contaminación vehicular señalado en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado

#### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Análisis Jurídico de la contaminación del medio ambiente, provocado por los vehículos que utilizan combustibles.

El primer objetivo específico se verifica positivamente, por cuanto en la revisión de literatura se analiza pormenorizadamente la Constitución de la República del Ecuador y la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, como se aplican estos impuestos para la disminución de la contaminación ambiental

- Determinar las consecuencias jurídicas que conlleva la imposición del impuesto ambiental señalada en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado y los impuestos que se pagan a los Concejos Municipales por este concepto.

Este objetivo se verifica con la aplicación de la encuesta, en la tercera pregunta un 83.3% señalaron que el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la cuarta pregunta un 86.7% manifestaron que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva

- Proponer una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles.

Este objetivo se verifica oportunamente, por cuanto en la aplicación de la encuesta en la quinta pregunta un 86.7% expresaron que debe existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

## **7.2. Contrastación de hipótesis**

El impuesto ambiental señalado en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, con las tasas de contaminación provocada por los vehículos que se cobran en los Concejos Municipales de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, conlleva a una doble tributaria, yendo en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

La hipótesis se contrasta se positivamente, esto se corrobora con la aplicación de la encuesta en la tercera pregunta un 83.3% señalaron que el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la cuarta pregunta un 86.7% manifestaron que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva

## **7.3. Fundamentación jurídica de la propuesta de reforma**

El Art. 275 de la Constitución de la República del Ecuador señala que *“El Régimen de Desarrollo es el conjunto organizado, sostenible y dinámico de los sistemas*

*económicos, políticos, socio-culturales y ambientales, que garantizan la realización del buen vivir, del sumak kawsay.”<sup>71</sup>*

Esta disposición orienta la normativa sobre la orientación de la economía y que compromete en buena parte al ejercicio de la libertad de acción de los habitantes en materia económica.

Siendo uno de sus objetivos, y el que nos interesa para el régimen de desarrollo, es el señalado en el numeral 2 del Art. 276, *“Construir un sistema económico, justo, democrático, productivo, solidario y sostenible basado en la distribución igualitaria de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno y estable.”<sup>72</sup>*

Complementando lo anterior, para la consecución del buen vivir se plantea que a las personas y a las colectividades les corresponde, entre otras, “producir, intercambiar y consumir bienes y servicios con responsabilidad social y ambiental”, según lo enunciado en el Art. 278 del cuerpo legal citado. Esto se relaciona con el segundo inciso del Art. 300 de la Constitución, ya del Régimen Tributario, que estipula que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Por otro lado, tenemos que de acuerdo al Art. 285 de la Constitución de la República del Ecuador, entre los objetivos específicos de la política fiscal, se encuentran, entre otros la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios

---

<sup>71</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 275

<sup>72</sup> IBIDEM, Art. 276 núm. 2

adecuados; y, 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.

El Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador prescribe *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La Política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”*<sup>73</sup>

El principio de generalidad apunta a que la Ley Tributaria es de carácter general, su ámbito es para todas las personas que tienen capacidad contributiva; la progresividad tiene que ver con el hecho de quien más tiene, más paga; si el contribuyente tiene nuevos ingresos o adquiere más bienes tributará más; la simplicidad administrativa, implica que los asuntos tributarios deberán ser llevado en forma simple que ahorren al contribuyente tiempo y dinero, la irretroactividad, se refiere a que los tributos serán exigidos cuando el hecho generador se haya hecho efectivo.

*“Art. 301.- Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional, se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrá establecer,*

---

<sup>73</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 300.

*modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán de acuerdo con la ley.”*<sup>74</sup>

Solo la Función Ejecutiva, mediante ley discutida y aprobada por la Asamblea Nacional, podrá crear, modificar, exonerar o extinguir impuestos, solo por acto de organismo competente de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, u otros organismos señalados por la ley podrán crear, modificar, exonerar, y extinguir tasas, estas se crearán de acuerdo con ley.

Jorge Jaramillo Vera señala ha definido al tributo, como: *“impuesto, contribución, tasa u otra obligación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre. Obligación, Consiste en una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud del imperio, de que está dotado y que da lugar a relaciones de Derecho Público”*<sup>75</sup>

De lo señalado, puedo manifestar que tributo es aquella carga. Obligación, impuesto, gravamen, contribución que la persona natural realiza a favor del Estado, y que éste la exige por el poder que tiene sobre los individuos.

El principio de progresividad para Ernesto Eseverri, *“Es necesaria para materializar la idea de solidaridad que lleva implícita la de arbitrar un sistema de prestaciones patrimoniales públicas, resultando ser también exigencia de la igualdad y la capacidad*

---

<sup>74</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art, 301

<sup>75</sup> JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 1987.



*económica. La progresividad aplicada a un sistema tributario quiere decir que la presión tributaria debe incrementarse proporcionalmente en cuanto vaya apreciándose un aumento de la riqueza susceptible de ser gravada, por lo tanto, a medida que van siendo mayores los índices de capacidad económica de los que sea titular un ciudadano, en la proporción correspondiente, debe acentuarse sobre la carga que deriva de la aplicación de los tributos.”<sup>76</sup>*

Así se explica que el referido principio materialice la idea de solidaridad a través de un sistema tributario, en cuanto la llamada a concurrir al sostenimiento de los gastos del Estado se va acentuar sobre los titulares de mayor capacidad económica de forma que el esfuerzo conjunto de los ciudadanos, pero más intensificado en unos que en otros en función de sus índices de riqueza, contribuye a la financiación y a la prestación de servicios públicos que se distribuyen por igual en el conjunto de la sociedad. En definitiva, todos contribuimos al sostenimiento de los gastos del Estado pero no todos lo hacemos con igual intensidad, siendo así que todos somos receptores potenciales de unos mismos servicios públicos.

En nuestro país existen grandes contaminaciones, y una de ellas es la del sector automotor. El transporte por las carreteras, es una de las principales fuentes de emisiones artificiales de óxido nítrico, gas que contribuye al efecto invernadero. Por esta razón para contribuir a disminuir la contaminación es necesario que se imponga un impuesto por el consumo excesivo de combustible del sector automotor.

---

<sup>76</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario, Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 34

Estos impuesto contribuyen a las grandes empresas implementes sistemas alternativos de consumo de combustible, que evite la contaminación al medio ambiente, y ello corrobora la implementación de conductas ecológicas que garantiza la Constitución de la República del Ecuador.

En el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: *“Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.”*<sup>77</sup>

Este es un impuesto cuya característica es de contrarrestar la contaminación ambiental, pero lamentablemente una vez más los vehículos que más tributan serían aquellos que tienen la categoría de híbridos.

En ciertas ocasiones y con este tipo de reformas tributarias, sólo se puede concluir que se busca la disminución del impacto ambiental, con una recaudación impositiva para las arcas del Estado.

Esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha

---

<sup>77</sup> LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO, R.O. S- 583, 24 noviembre 2011.

contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

Los Gobiernos Municipales y el Distrito Metropolitano de Quito, han instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, y su potestad lo otorga el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y su fundamentación se rige a lo dispuesto en el Art. 186 de este Código, que señala: *“Los gobiernos autónomos descentralizados y distritos metropolitanos autónomos podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales y específicas, por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos...”*<sup>78</sup>

Con esta disposición los gobiernos autónomos descentralizados han establecido mediante tasas un pago por la contaminación que provoca los vehículos, y la creación

---

<sup>78</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 186

de estas tasas se les ha facultado a estos organismos por el uso de los bienes o espacios públicos, ya que al circular por las calles los dueños de los vehículos, están haciendo uso de estas que configuran los espacios públicos. La creación de tasas en la contaminación vehicular, que se basan los gobiernos autónomos descentralizados, se fundamenta en el Art. 53 literal k) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, indican como el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponde: *“Regular, prevenir y controlar la contaminación ambiental en el territorio cantonal de manera articulada con las políticas ambientales nacionales”*<sup>79</sup>

Para contribuir a controlar la contaminación en sus respectivas circunscripciones territoriales, los gobiernos autónomos descentralizados han creados tasas de contaminación ambiental, aplicado para los vehículos que consumen combustible de manera que se ajuste con las políticas ambientales a nivel nacional. Esto se fundamenta a lo prescrito en el literal b) del Art. 57 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que expresa: *“Al concejo municipal le corresponde: b) Regular mediante ordenanza, la aplicación de tributos en la ley a su favor”*<sup>80</sup>

Esta disposición le da plena competencias los concejos municipales como gobiernos autónomos descentralizados la creación de tasas de contaminación vehicular, ya que

---

<sup>79</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 53 lit. k)

<sup>80</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 57 lit. b)

pueden mediante ordenanza aplicar tributos, ya que algunos municipios han aplicado una tasa de contaminación ambiental.

## **8. CONCLUSIONES**

PRIMERA. Como alternativas para la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre, es necesario que se cobre un impuesto a la contaminación ambiental, para con ello los dueños de vehículos tomen consciencia de la no contaminen el medio ambiente.

SEGUNDA. El cobro del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y las tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre que se pagan en los municipios, constituye una misma carga tributaria.

TERCERA. El impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación.

CUARTA. La doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva

QUINTA. Debe existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

## **9. RECOMENDACIONES**

PRIMERA. Se recomienda a la sociedad observar como alternativas para la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre, es necesario que se cobre un impuesto a la contaminación ambiental, para con ello los dueños de vehículos tomen consciencia de la no contaminen el medio ambiente.

SEGUNDA. A los Gobiernos Autónomos Descentralizados, deroguen las tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre porque existe un impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, por señalarlo así la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

TERCERA. Se recomienda al Servicio de Rentas Internas, que en caso de doble tributación por el impuesto a los vehículos motorizados se imputen los pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este impuesto

CUARTA. Se recomienda a no doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva

QUINTA. A la Asamblea Nacional realice una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

## 9.1. Propuesta de Reforma Jurídica

### ASAMBLEA NACIONAL

#### Considerandos

Que el Art. 300 inciso 1 parte final de la Constitución de la República del Ecuador, indica que se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

Que en el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: “Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Que esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Que pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de



proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

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

**LEY REFORMATORIA A LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y  
OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO**

Art. 1.- A continuación del Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, del artículo del pago agréguese un literal que diga:

En aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, se imputarán estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto.

La presente ley entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en la Ciudad de San Francisco de Quito, en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional del Ecuador, a los..... días del mes de..... del año dos mil once

Firma para constancia.-

EL PRESIDENTE

EL SECRETARIO

## **10. BIBLIOGRAFÍA**

- ANDRADE, Leonardo: Práctica Tributaria, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2011, p. 16
  
- CABANELLAS DE LAS CUEVAS, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial HELIASTA, Pág., 431.
  
- CASTILLO, Nelly Miranda, La contaminación ambiental amenaza al mundo, p. 30
  
- CODIGO CIVIL ECUATORIANO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012. Art. 1453.
  
- LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO, R.O. S- 583, 24 noviembre 2011.
  
- CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 53, 57, 186
  
- CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Quito – Ecuador, 2012, Art. 2, 3, 4, 6, 11, 15, 23, 24, 36, 37, 64, 65, 66,

- CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Art. 1, 275, 276, 300, 301
  
- BELISARIO VILLEGAS, Héctor: Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, 9ª Edición, Editorial ASTREA, Buenos Aires – Argentina, p. 158, 449
  
- DE SANTO, Víctor: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas, Sociales y de Economía, Editorial Universidad, Segunda Edición, Buenos Aires – Argentina, 1999, p. 933
  
- ESPINOSA MERINO, Galo: La Más Práctica Enciclopedia Jurídica, Volumen I, Vocabulario jurídico, Instituto de Informática Básica, p. 48, 195
  
- ESPINOSA MERINO, Galo: La Más Práctica Enciclopedia Jurídica, Volumen II, Vocabulario jurídico, Instituto de Informática Básica, p. 612
  
- ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 27, 30, 34, 38, 413
  
- FONROUGE, Giuliani: Derecho Financiero, Ediciones de Palma, Tomo I, Buenos Aires – Argentina, 1979, tomo I, pág. 119

- GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos: El Principio de la Capacidad Contributiva, Evolución dogmática y proyección en el derecho argentino, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Universidad Austral, Buenos Aires – Argentina, 2004, p. 137, 152
  
- GARCIA VIZCAINO, Catalina, Derecho Tributario, Parte general, p. 151, 161, 221.
  
- JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 1987, p. 247
  
- NICOLA De. AMATI; Tratado de Derecho Tributario dirigido por Andrés Amatucci.; Tomo Primero; pág. 54 Editorial TEMIS, Bogotá, Colombia.
  
- OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires - Argentina, 2008, p. 438, 450, 465, 490
  
- PADILLA HERNÁNDEZ, Eduardo, Tratado de Derecho Ambiental, Ediciones Librería Profesional, Primera Edición, Santa Fe de Bogotá – Colombia, 1999, p. 5
  
- PEREZ, Luis y GONZALEZ, Eusebio, Emilio, 2000, La Actividad Tributaria, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, Pág. 34.

- POMA NEIRA, Rafael, Introducción al Derecho Tributario, Editorial Jurídica, p. 92, 134, 137, 138, 139
  
- SAINZ DE BUJANDA, Sistema de Derecho Financiero, Tomo I, Volumen, II, p. 22, 23
  
- VALDEZ COSTA, Ramón: Curso de Derecho Tributario, Editorial Demalma, Tomo I, Buenos Aires – Argentina, 1996, p. 103
  
- [www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/](http://www.estuderecho.com/documentos/derechotributario/)
  
- BENITEZ, Mayté Dra., Manual Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito –Ecuador, p. 120



4. ¿cree usted que la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular contradice el principio de proporcionalidad, equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva?

SI ( ) NO ( )

¿Por qué?.....  
.....

5. Cree usted que debe existir una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles

SI ( ) NO ( )

¿Por qué?.....  
.....

## 11.2. ENTREVISTAS

1. Cree usted que el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular creada por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, contrarresta la contaminación ambiental
2. Qué opinión le merece que se cobre el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, y que en los municipios también cobren tasas por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.
3. ¿Qué opinión le merece que las municipalidades ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos?
4. Que principios tributarios cree usted se violan con la doble tributación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular
5. ¿Considera usted que la doble tributación que existe con el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios debe existir la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto?



### 11.3. PROYECTO



# UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

## MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

### CARRERA DE DERECHO

#### **TEMA:**

“IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO”

---

---

PROYECTO DE TESIS PREVIO A  
LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE  
ABOGADA

---

---

#### **POSTULANTE:**

TANYA GIOCONDA PAREDES CHILUISA

LOJA- ECUADOR

**2012**

## 1. TEMA.

**“IMPOSICIÓN DE UN DOBLE IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR CON LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO”**

## 2. PROBLEMÁTICA.

Mediante Suplemento del Registro Oficial No. 583 del 24 de noviembre del 2011, entró a regir por el ministerio de la ley, la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

En esta nueva reforma tributaria el Gobierno Nacional adicionó cargas impositivas, y limitaciones en el gasto deducible de los contribuyentes. La falta de organización en el gasto público, así como la falta de control en la recaudación de los impuestos directos, provoca en el Ejecutivo que sugiera constantemente a la Asamblea Nacional, la incorporación de más tributos al consumo.

El Art. 300 inciso 1 parte final de la Constitución de la República del Ecuador, en cuanto al régimen tributario señala “*Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*”<sup>81</sup>

---

<sup>81</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 300

Esta norma prioriza los impuestos directos y progresivos, la realidad con la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos Ambientales es otra. Bajo este escenario analizo lo que se refiere del impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

En el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: ***“Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.”***<sup>82</sup>

Este es un impuesto cuya característica es de contrarrestar la contaminación ambiental, pero lamentablemente una vez más los vehículos que más tributan serían aquellos que tienen la categoría de híbridos. Siendo un vehículo en el cual la energía eléctrica que lo impulsa proviene de baterías y, alternativamente, de un motor de combustión interna que mueve un generador, es decir se mueve por baterías eléctricas y combustible, que tienen un alto cilindraje, pero que consumen menos combustible y son los que más tributan.

---

<sup>82</sup> LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO, R.O. S- 583, 24 noviembre 2011.

En ciertas ocasiones y con este tipo de reformas tributarias, sólo se puede concluir que se busca la disminución del impacto ambiental, con una recaudación impositiva para las arcas del Estado.

Esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

### **3. JUSTIFICACIÓN**

La Universidad Nacional de Loja, a través de la Carrera de Derecho, Modalidad de Estudios a Distancia, demanda de sus estudiantes ser parte integrante de los cambios sustanciales de nuestra sociedad mediante la investigación científica en el Derecho Positivo para optar por el Título de Abogado; el presente proyecto de investigación, basado en la problemática planteada, y que al cumplir con los requisitos

contemplados en el reglamento académico, es mi deber el cumplir con los mismos, y al haber cursado los años de estudios en la Carrera de Derecho, he logrado adquirir la experiencia necesaria y suficiente del estudio de la normativa legal contenidas en las leyes ecuatorianas, la doctrina, y la jurisprudencia en los módulos estudiados en las aulas universitarias, por lo que este proyecto de investigación se justifica, cumpliendo con el objetivo de desarrollar el mismo en mérito a todo lo aprendido, y en vista de que la carrera de derecho, impulsa el que los estudiantes en forma eficiente, pongan en práctica todos los conocimientos académicos, de parte de los docentes de la Modalidad de Estudios a Distancia de la Universidad Nacional de Loja; la justificación se define en tres grandes características como lo son:

EN LO SOCIAL.- El ámbito jurídico social en el Ecuador, y por la importancia y relevancia de quienes formamos la sociedad ecuatoriana, es de prioridad absoluta el considerar como impuesto ambiental a la contaminación vehicular, por lo tanto es la sociedad la llamada a que se respeten sus derechos connaturales, en especial con los de la naturaleza y de política tributarias para contribuir a reparar los daños causados al medio ambiente

EN LO JURÍDICO.- El sistema jurídico, normativo y legal en nuestro país, se desarrollo en los principios constitucionales que garantizan el régimen tributario para la imposición de impuestos directos y progresivos a la contaminación vehicular, en sentido de denotar en un momento de reducción y conducta ecológica sean compatibles, para mejorar la recaudación como un impuesto al medio ambiente.

EN LO ACADEMICO.- La Carrera de Derecho, de la Modalidad de Estudios a Distancia de la Universidad Nacional de Loja, permite a los estudiantes el dotar de los conocimientos necesarios para su vida profesional, personal, moral y ética, esto se convierte en un compromiso y obligación el de contribuir con opciones a la solución de los problemas sociales, mediante la estructura, doctrinaria y normativa, así como jurídico de la sociedad ecuatoriana, para el cumplimiento de las obligaciones del Estado y de las instituciones financieras con la sociedad.

## **4. OBJETIVOS**

### **4.1. OBJETIVO GENERAL**

- Realizar un estudio teórico, normativo y doctrinario de la política tributaria, y su aplicación de un impuesto ambiental a la contaminación vehicular.

### **4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Análisis Jurídico de la contaminación del medio ambiente, provocado por los vehículos que utilizan combustibles.

- Determinar las consecuencias jurídicas que conlleva la imposición del impuesto ambiental señalada en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado y los impuestos que se pagan a los Concejos Municipales por este concepto.

- Proponer una reforma legal en el ordenamiento jurídico tendiente a que solo se cobre un impuesto por contaminación ambiental provocado por los vehículos a motor que utilizan combustibles.

## 5. HIPÓTESIS

El impuesto ambiental señalado en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, con las tasas de contaminación provocada por los vehículos que se cobran en los Concejos Municipales de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, conlleva a una doble tributaria, yendo en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

## 6. MARCO TEÓRICO

El Art. 275 de la Constitución de la República del Ecuador señala que “*El Régimen de Desarrollo es el conjunto organizado, sostenible y dinámico de los sistemas económicos, políticos, socio-culturales y ambientales, que garantizan la realización del buen vivir, del sumak kawsay.*”<sup>83</sup>

Esta disposición orienta la normativa sobre la orientación de la economía y que compromete en buena parte al ejercicio de la libertad de acción de los habitantes en materia económica.

---

<sup>83</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 275

Siendo uno de sus objetivos, y el que nos interesa para el régimen de desarrollo, es el señalado en el numeral 2 del Art. 276, “*Construir un sistema económico, justo, democrático, productivo, solidario y sostenible basado en la distribución igualitaria de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno y estable.*”<sup>84</sup>

Complementando lo anterior, para la consecución del buen vivir se plantea que a las personas y a las colectividades les corresponde, entre otras, “producir, intercambiar y consumir bienes y servicios con responsabilidad social y ambiental”, según lo enunciado en el Art. 278 del cuerpo legal citado. Esto se relaciona con el segundo inciso del Art. 300 de la Constitución, ya del Régimen Tributario, que estipula que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Por otro lado, tenemos que de acuerdo al Art. 285 de la Constitución de la República del Ecuador, entre los objetivos específicos de la política fiscal, se encuentran, entre otros la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados; y, 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.

El Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador prescribe “*El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia,*

---

<sup>84</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 276 núm. 2



*simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La Política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”<sup>85</sup>*

El principio de generalidad apunta a que la Ley Tributaria es de carácter general, su ámbito es para todas las personas que tienen capacidad contributiva; la progresividad tiene que ver con el hecho de quien más tiene, más paga; si el contribuyente tiene nuevos ingresos o adquiere más bienes tributará más; la simplicidad administrativa, implica que los asuntos tributarios deberán ser llevado en forma simple que ahorren al contribuyente tiempo y dinero, la irretroactividad, se refiere a que los tributos serán exigidos cuando el hecho generador se haya hecho efectivo.

*“Art. 301.- Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional, se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrá establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán de acuerdo con la ley.”<sup>86</sup>*

Solo la Función Ejecutiva, mediante ley discutida y aprobada por la Asamblea Nacional, podrá crear, modificar, exonerar o extinguir impuestos, solo por acto de organismo competente de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, u otros

---

<sup>85</sup> CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 2012, Art. 300.

<sup>86</sup> IBÍDEM. Art, 301

organismos señalados por la ley podrán crear, modificar, exonerar, y extinguir tasas, estas se crearán de acuerdo con ley.

Jorge Jaramillo Vera señala ha definido al tributo, como: *“impuesto, contribución, tasa u otra obligación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre. Obligación, Consiste en una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud del imperio, de que está dotado y que da lugar a relaciones de Derecho Público”*<sup>87</sup>

De lo señalado, puedo manifestar que tributo es aquella carga. Obligación, impuesto, gravamen, contribución que la persona natural realiza a favor del Estado, y que éste la exige por el poder que tiene sobre los individuos.

El principio de progresividad para Ernesto Eseverri, *“Es necesaria para materializar la idea de solidaridad que lleva implícita la de arbitrar un sistema de prestaciones patrimoniales públicas, resultando ser también exigencia de la igualdad y la capacidad económica. La progresividad aplicada a un sistema tributario quiere decir que la presión tributaria debe incrementarse proporcionalmente en cuanto vaya apreciándose un aumento de la riqueza susceptible de ser gravada, por lo tanto, a medida que van siendo mayores los índices de capacidad económica de los que sea titular un ciudadano, en la proporción correspondiente, debe acentuarse sobre la carga que deriva de la aplicación de los tributos.”*<sup>88</sup>

---

<sup>87</sup> JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, Ecuador, 1987.

<sup>88</sup> ESEVERRI, Ernesto: Derecho Tributario, Parte General, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia – España, 2006, p. 34

Así se explica que el referido principio materialice la idea de solidaridad a través de un sistema tributario, en cuanto la llamada a concurrir al sostenimiento de los gastos del Estado se va acentuar sobre los titulares de mayor capacidad económica de forma que el esfuerzo conjunto de los ciudadanos, pero más intensificado en unos que en otros en función de sus índices de riqueza, contribuye a la financiación y a la prestación de servicios públicos que se distribuyen por igual en el conjunto de la sociedad. En definitiva, todos contribuimos al sostenimiento de los gastos del Estado pero no todos lo hacemos con igual intensidad, siendo así que todos somos receptores potenciales de unos mismos servicios públicos.

En nuestro país existen grandes contaminaciones, y una de ellas es la del sector automotor. El transporte por las carreteras, es una de las principales fuentes de emisiones artificiales de óxido nítrico, gas que contribuye al efecto invernadero. Por esta razón para contribuir a disminuir la contaminación es necesario que se imponga un impuesto por el consumo excesivo de combustible del sector automotor.

Estos impuestos contribuyen a las grandes empresas implementen sistemas alternativos de consumo de combustible, que evite la contaminación al medio ambiente, y ello corrobora la implementación de conductas ecológicas que garantiza la Constitución de la República del Ecuador.

En el Art. 13 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, reforma la Ley de Régimen Tributario Interno, en la que se crea en el Título

Tercero correspondiente a Impuestos a los Consumos Especiales, un capítulo del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, que en su Art. innumerado señala: *“Créase el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV) que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.”*<sup>89</sup>

Este es un impuesto cuya característica es de contrarrestar la contaminación ambiental, pero lamentablemente una vez más los vehículos que más tributan serían aquellos que tienen la categoría de híbridos.

En ciertas ocasiones y con este tipo de reformas tributarias, sólo se puede concluir que se busca la disminución del impacto ambiental, con una recaudación impositiva para las arcas del Estado.

Esta norma no se señala absolutamente nada de aquellas municipalidades que ya tienen instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, ni se ha contemplado la posibilidad de imputar estos pagos como un crédito fiscal al momento de determinar este nuevo impuesto, lo cual nos permite señalar que se está simplemente recaudando impuestos y no protegiendo el medio ambiente.

Pagar el impuesto ambiental a la contaminación vehicular según la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, y otra que lo cobren algunos municipios conlleva a una doble tributación, en la potestad tributaria sobre una

---

<sup>89</sup> LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO, R.O. S- 583, 24 noviembre 2011.

misma renta, siendo ésta una imposición que va en contra del principio de proporcionalidad y equidad del contribuyente y del principio de capacidad contributiva.

Los Gobiernos Municipales y el Distrito Metropolitano de Quito, han instaurado tasas a la contaminación provocada por los vehículos, y su potestad lo otorga el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, y su fundamentación se rige a lo dispuesto en el Art. 186 de este Código, que señala: *“Los gobiernos autónomos descentralizados y distritos metropolitanos autónomos podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales y específicas, por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos...”*<sup>90</sup>

Con esta disposición los gobiernos autónomos descentralizados han establecido mediante tasas un pago por la contaminación que provoca los vehículos, y la creación de estas tasas se les ha facultado a estos organismos por el uso de los bienes o espacios públicos, ya que al circular por las calles los dueños de los vehículos, están haciendo uso de estas que configuran los espacios públicos. La creación de tasas en la contaminación vehicular, que se basan los gobiernos autónomos descentralizados, se fundamenta en el Art. 53 literal k) del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, indican como el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponde: *“Regular, prevenir y controlar la contaminación*

---

<sup>90</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 186

*ambiental en el territorio cantonal de manera articulada con las políticas ambientales nacionales*”<sup>91</sup>

Para contribuir a controlar la contaminación en sus respectivas circunscripciones territoriales, los gobiernos autónomos descentralizados han creados tasas de contaminación ambiental, aplicado para los vehículos que consumen combustible de manera que se ajuste con las políticas ambientales a nivel nacional. Esto se fundamenta a lo prescrito en el literal b) del Art. 57 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización que expresa: “*Al concejo municipal le corresponde: b) Regular mediante ordenanza, la aplicación de tributos en la ley a su favor*”<sup>92</sup>

Esta disposición le da plena competencias los concejos municipales como gobiernos autónomos descentralizados la creación de tasas de contaminación vehicular, ya que pueden mediante ordenanza aplicar tributos, ya que algunos municipios han aplicado una tasa de contaminación ambiental.

## **7. METODOLOGÍA**

El presente proyecto de investigación estará orientado por el método científico, y se establecerá los diferentes métodos a aplicarse, como de los recursos que éstos se ha de hacer válido para el desarrollo del trabajo de investigación de tesis, y son:

---

<sup>91</sup> CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL, AUTONOMÍA Y DESCENTRALIZACIÓN, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito – Ecuador, 2012, Art. 53 lit. k)

<sup>92</sup> IBÍDEM, Art. 57 lit. b)

## 7.1 MÉTODOS

Para la realización de esta investigación se utilizará el método científico que nos permite la comprobación de las hipótesis planteadas y nos conduce al descubrimiento de la realidad objetiva en torno al problema estudiado así como al planteamiento seguro y efectivo de alternativas de solución al mismo.

A este método concurren el deductivo puesto que en el desarrollo de un marco teórico para explicar el problema, conceptual y contextualmente, lo haré partiendo desde la generalidad hasta su particularidad. Para ello es necesario destacar la importancia del método histórico comparando la ubicación en el contexto del problema abordado.

Para una mejor explicación se utilizará el método analítico que permita escudriñar y abordar el objeto de estudio y su relación con otros, así como el método sintético en lo que al análisis e interpretación de los resultados se refiere.

El cumplimiento de los objetivos, tanto general como específicos, y el desarrollo de la presente investigación, empezaré a la recolección de bibliografía relacionada al tema de investigación, seguido de la selección meticulosa de los diferentes temas y contenidos que interesen para el desarrollo y conformación del informe final, tomando como referentes una serie de autores y publicaciones, así como doctrina y jurisprudencia, que darán la pauta para su elaboración, entre los cuales analizaré la Constitución de la República del Ecuador, la Ley Orgánica de Régimen Tributario

Interno, Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y otros cuerpos legales, así como obras que hagan y tenga relación con el presente tema a investigarse.

## **7.2. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS**

Como fases en el desarrollo de la presente investigación, se iniciará con la revisión de literatura, la inmersión en la problemática de estudio que en conjunto la hipótesis con los objetivos se determinará el estudio del impacto ambiental que conlleva el uso indiscriminado de combustible del sector automotor. Con esta recolección de datos se hará el análisis de los mismos, determinando que es conveniente que se ponga un impuesto que pague quien más gases a emitido el uso efectivo y real de un vehículo.

Fundamentalmente en el desarrollo del presente trabajo investigativo, utilizaré la técnica de la encuesta, la misma que la realizaré a 30 personas de manera especial a profesionales del derecho, como instrumentos de recolección sintética de datos y contenidos. También se realizará cuatro entrevistas, a especialistas en la materia. Para el efecto elaborar los instrumentos respectivos, para tal propósito se construirá los materiales respectivos.



## 8. CRONOGRAMA DE TRABAJO

| ACTIVIDADES<br>Meses                | MAY.<br>12 |   |   |   | JUN.<br>12 |   |   |   | JUL.<br>12 |   |   |   | AGO.<br>12 |   |   |   | SEP.<br>12 |   |   |   |
|-------------------------------------|------------|---|---|---|------------|---|---|---|------------|---|---|---|------------|---|---|---|------------|---|---|---|
|                                     | 1          | 2 | 3 | 4 | 1          | 2 | 3 | 4 | 1          | 2 | 3 | 4 | 1          | 2 | 3 | 4 | 1          | 2 | 3 | 4 |
| Recopilación de la Información      | *          | * | * | * |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |
| Investigación de Campo              |            |   |   |   | *          | * |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |
| Análisis de Datos                   |            |   |   |   |            |   | * | * |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |
| Redacción de la Tesis               |            |   |   |   |            |   |   |   | *          | * | * | * |            |   |   |   |            |   |   |   |
| Presentación del Borrador           |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   | *          | * |   |   |            |   |   |   |
| Redacción definitiva y presentación |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   | * | * | *          | * | * | * |
| Sustanciación                       |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   |   |            |   |   | * |

## 9. PRESUPUESTO.

### 9.1. RECURSOS ECONÓMICOS

|                                       |        |
|---------------------------------------|--------|
| - Adquisición de bibliografía         | 100.00 |
| - Adquisición de material de oficina  | 100.00 |
| - Levantamiento de tesis o texto      | 150.00 |
| - Obtención de copias                 | 100.00 |
| - Encuadernación y empastado de tesis | 100.00 |
| - Derechos y timbres                  | 100.00 |
| - Imprevistos                         | 100.00 |
| - TOTAL                               | 750.00 |

## **9.2. RECURSOS HUMANOS.**

- Postulante: TANYA GIOCONDA PAREDES CHILUISA
- Director de tesis.
- Sujetos pasivos: encuestados y entrevistados.

## **9.3. FINANCIAMIENTO**

Los gastos que demanda este trabajo de investigación serán financiados por el autor.

## 10. BIBLIOGRAFÍA BÁSICA

- CABANELLAS, Guillermo: Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta S. R. L., Buenos Aires – Argentina.
  
- CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Año 2009.
  
- DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA, Editorial Espasa, SIGLO XXI, Calpe S. A., Madrid, 1999.
  
- DEL ACEBO IBÁÑEZ, Enrique, BRIE, Roberto: Diccionario de Sociología, Segunda Edición, Buenos Aires, Editorial Claridad, 2006
  
- FIGUEROA Patricio, Manual de Derecho Tributario, editorial Jurídica de Chile, Segunda Edición, Santiago 1997.
  
- FLORES GARCIA, Fernando, Diccionario Jurídico Mexicano, sexta edición, edit. Porrúa.
  
- JARAMILLO VERA, Jorge, Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador.

- LASARTE Javier, Manual de Derecho Financiero, Editorial Comares, Cuarta Edición.
  
- LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Año 2010.
  
- MENDOZA GARCÍA, Luis: Diccionario Jurídico, Instructivo y Práctico; Editorial Impresos Nueva Luz; Guayaquil-Ecuador
  
- OSSORIO, Manuel: Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Editorial Heliasta, Buenos Aires, 2008
  
- VALLEJO Aristizábal Dr., Régimen Tributario y de Aduanas, Texto Guía, Universidad Técnica Particular de Loja, Escuela de Ciencias Jurídicas, Loja, Ecuador, 2005.
  
- ZAVALA ORTIZA, José Luis, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica Cono Sur, Santiago, 1998.

## ÍNDICE

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| PORTADA.....                    | i   |
| CERTIFICACIÓN.....              | ii  |
| AUTORÍA.....                    | iii |
| CARTA DE AUTORIZACIÓN .....     | iv  |
| AGRADECIMIENTO .....            | v   |
| DEDICATORIA .....               | vi  |
| TABLA DE CONTENIDOS.....        | vii |
| 1. TÍTULO .....                 | 1   |
| 2. RESUMEN.....                 | 2   |
| 2.1. Abstract.....              | 4   |
| 3. INTRODUCCIÓN.....            | 6   |
| 4. REVISIÓN DE LITERATURA.....  | 8   |
| 5. MATERIALES Y MÉTODOS .....   | 77  |
| 6. RESULTADOS.....              | 79  |
| 7. DISCUSIÓN .....              | 91  |
| 8. CONCLUSIONES .....           | 102 |
| 9. RECOMENDACIONES.....         | 103 |
| 9.1. Propuesta de reforma ..... | 104 |
| 10. BIBLIOGRAFÍA .....          | 106 |
| 11. ANEXOS.....                 | 110 |
| ÍNDICE.....                     | 133 |