



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

ÁREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

CARRERA DE DERECHO

Título:

“REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS
EXCENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE
CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”

TESIS PREVIA A OPTAR POR
EL TÍTULO DE ABOGADO

AUTOR:

LUIS ANTONIO JARÁ GUAMÁN

DIRECTORA:

DRA. REBECA AGUIRRE AGUIRRE, Mg. Sc.

1859

LOJA - ECUADOR
2013

AUTORIZACIÓN

Dra. Mgs. Rebeca Aguirre Aguirre.

**DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD
NACIONAL DE LOJA**

CERTIFICO:

Que he dirigido el trabajo de Tesis para optar por el grado de Abogado, con el tema: **“REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”**, presentado por el postulante **Luis Antonio Jara Guamán**; una vez que se han cumplido con las observaciones y sugerencias realizadas de mi parte, autorizo al autor la presentación del estudio para la respectiva sustentación y defensa ante las instancias correspondientes.

Loja, diciembre de 2012

Dra. Mgs. Rebeca Aguirre Aguirre.

DIRECTORA DE TESIS

AUTORÍA

Los conceptos, ideas, opiniones, análisis y citas textuales que constan en el presente trabajo de tesis denominado: “REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”, son de exclusiva responsabilidad del autor, a excepto de aquellas citas que se encuentran entre comillas, las mismas que poseen su respectivo pie de página, por pertenecer a su autor.

Loja, diciembre del 2012

Luis Antonio Jara Guamán

AUTOR

AGRADECIMIENTO

Expreso mi sincera gratitud a la Universidad Nacional de Loja, por permitirme acceder a mis estudios de nivel superior.

A todos los catedráticos que durante seis años, sin escatimar esfuerzo alguno, me impartieron con generosidad sus valiosos conocimientos y experiencias en el campo del Derecho.

A las autoridades del Área Jurídica, Social y Administrativa en donde me formé, y de manera especial a la Dra. Mgs. Rebeca Aguirre, por haber asumido con absoluta responsabilidad y dedicación, la dirección de este trabajo, y colaborar con su orientación para que el estudio se realizara en la mejor forma posible, inclusive sin escatimar esfuerzo por ser con todo mérito, Coordinadora de la Carrera de Derecho.

Y especialmente a Dios por su ayuda y a mis familiares por su paciencia, quienes con su apoyo incondicional hicieron posible culminar la presente Tesis.

Luis Antonio Jara Guamán

AUTOR

DEDICATORIA

El presente trabajo lo dedico primeramente a Dios por ser el dueño de mi vida, a mis padres, hermanos quienes han sido las personas que me han brindado su apoyo incondicional, estando conmigo en los momentos más difíciles, momentos de alegría y tristeza en el convivir diario, quienes con su amor y sacrificio me han sabido motivar para alcanzar este logro académico, por lo que es difícil olvidar los detalles más hermosos que me han expresado, por lo que me hace reconocedor de sus grandes esfuerzos, y ayudarme a lograr un objetivo que me proyecté desde el inicio de mi carrera, a las personas que forman parte de mi familia, a mis maestros quienes desde mi infancia hasta llegar a las aulas universitarias y durante el transcurso de mi carrera con su sapiencia supieron compartir todos sus loables conocimientos.

Luis Antonio Jara Guamán

AUTOR

TABLA DE CONTENIDOS

Certificación.

Autoría.

Agradecimiento.

Dedicatoria.

1. Título.

2. Resumen.

2.1 Abstract.

3. Introducción.

4. Revisión de Literatura.

4.1. Marco Conceptual.

4.2. Marco Doctrinario.

4.3. Marco Jurídico.

5. Materiales y Métodos.

5.1 Materiales utilizados.

5.2 Métodos.

5.3 Procedimientos y Técnicas.

6. Resultados.

6.1. Resultados de la aplicación de Encuestas.

6.2. Resultados de la aplicación de las Entrevistas.

7. Discusión.

7.1 Verificación de Objetivos.

7.2 Contrastación de Hipótesis.

7.3 Fundamentación Jurídica para la Propuesta de Reforma

Legal.

8. Conclusiones.

9. Recomendaciones.

9.1 Propuesta de Reforma Jurídica.

10. Bibliografía.

11. Anexos.

Índice.

1. TÍTULO

“REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”

2. RESUMEN

La presente tesis se motivó, por cuanto el Art. 35 numeral cuatro del Código Tributario, respecto a la exención de los impuestos a las entidades privadas que presten los servicios de educación, viola el principio constitucional de generalidad, porque las instituciones que prestan este servicio lo realizan con fines de lucro, y su finalidad es generar ingresos de carácter lucrativo, y de esta manera beneficiarse de forma personal, lo que viene a configurarse en una nueva evasión de impuesto, y se deja de sustentar en el beneficio social colectivo que en este caso no se cumple totalmente.

Los ingresos tributarios constituyen para el Estado la mayor fuente económica para afrontar los gastos en que se debe incurrir para satisfacer las necesidades básicas de la colectividad y por lo tanto, se debe reformar esta exención por contravenir los intereses de la sociedad en general.

De esta forma se realizó la investigación tratando de hacer énfasis en la

defensa de los derechos de todos los contribuyentes, que espero algún día tenga eco y se convierta en una realidad, pues en la actualidad estamos desprotegidos por las exenciones a centros educativos particulares que solo se benefician sus accionistas y no la sociedad como es el fin de la exención.

Así también, debe considerarse que la Constitución de la República del Ecuador debe ser respetada por todos los ciudadanos y es deber de funcionarios públicos y del Estado de cumplir sus disposiciones, en este sentido, la Asamblea Nacional debe preocuparse por adecuar las leyes secundarias con las normas constitucionales y no puede permitirse que siendo el tributo general se realicen exenciones tributarias a centros educativos particulares, es decir, que tienen fines lucrativos privados.

2.1. ABSTRACT

This thesis was motivated, because Article 35 paragraph four of the Tax Code, regarding the exemption of taxes on private entities that provide education services, violates the constitutional principle of generality, because the institutions that provide this service is done for profit, and its purpose is to generate revenue, profit-driven, and thus benefit personally, what amounts to a new set of tax evasion, and is left to sustain the collective social benefit in this case is not fully satisfied.

Tax revenues to the state are the most economical source to meet the expenses that must be incurred to meet the basic needs of the colectividad and therefore must reform this exemption for contravening the interests of society in general.

This research was trying to emphasize the rights of all taxpayers, I hope one day will resonate and become a reality, as we are currently unprotected by the exemptions to private schools only benefit its shareholders and society as to the exemption.

So, too, must be considered that the Constitution of the Republic of Ecuador should be respected by all citizens and it is the duty of public officials and the State to comply with its provisions, in this regard, the National Assembly should worry adapt with secondary laws constitutional and can not afford to be the general tax exemptions are made to private schools, ie with private profit.

3. INTRODUCCIÓN

Mi trabajo de investigación en la modalidad de tesis analiza la necesidad de demostrar que la exención tributaria a los centros educativos particulares viola el principio constitucional de generalidad del tributo, pues no permite el cumplimiento de la finalidad del tributo que es beneficiar a la sociedad en general.

En tal virtud empecé por hacer referencia a conceptos y referentes doctrinarios sobre el tributo y exenciones demostrando particularidades en el entorno doctrinario, conceptual y jurídico, elementos que me permitieron abordar con toda propiedad la problemática denunciada e investigada.

El problema jurídico planteado relativo a reformar el Código Tributario para no permitir exenciones tributarias a los centros educativos particulares que tienen y se basan en ánimo de lucro y persiguen beneficios particulares únicamente, se configuró en una propuesta de trascendencia social e importancia jurídica que algún día se respetará en nuestro país.

La trascendencia legal que ocasiona la imposibilidad de que se realice exenciones tributarias a los centros educativos particulares está dada por la amplia protección a los derechos de las personas y la obligación del Estado a cumplir con los preceptos constitucionales dentro de los cuales están los principios generales de la tributación, específicamente el principio de generalidad que se vulnera con la exención a centros educativos particulares.

La presente investigación en la modalidad de tesis, se enmarca dentro de los contenidos contemplados en el diseño curricular de la Carrera de Derecho y forma parte del extenso campo profesional del Abogado y contiene los elementos requeridos en el Reglamento Académico por lo

que contiene la revisión de literatura constituida por un Marco Conceptual en la que se desarrolló la historia del tributo, definición de tributo, naturaleza de la obligatoria tributaria, el tributo, naturaleza contributiva, sujetos del tributo, el contribuyente, el responsable, el hecho generador de la obligación tributaria, definición de derecho tributario, administración tributaria, concepto de educación, definición de lucro, concepto de exención y el beneficio colectivo. Así mismo con un Marco Doctrinario donde se analiza la clasificación de los tributos como son los impuestos en la cual se derivan en impuestos directos, indirectos, progresivos y regresivos, las tasas y contribuciones especiales, el origen de la obligación tributaria y la determinación de la obligación tributaria. También con un Marco Jurídico donde se analizó las diferentes normas legales como la Constitución de la República del Ecuador, el Código Tributario, Ley de régimen Tributario Interno, en la que se empezó analizando los principales principios tributarios en el código tributario, principio de legalidad, principio de generalidad, principio de igualdad, principio de proporcionalidad, principio de la no confiscación, principio de irretroactividad, principio de progresividad, principio de eficiencia, principio de simplicidad administrativa, principio de transparencia, principio de suficiencia recaudatoria, la exoneración del tributo en la ley de régimen tributario, la exoneración del tributo en el código tributario. Y por último los resultados de las encuestas, entrevistas, discusión, conclusiones, recomendaciones y propuesta de reformas.

Todo ello, permitió tratar e investigar el problema objeto de estudio identificado y luego procedí a realizar todos y cada uno de los requerimientos institucionales académicos de nuestra Universidad.

La originalidad constituye un factor preponderante en la investigación científica, pues no tendría sentido investigar situaciones que con anterioridad ya se han investigado, por ello, la presente tesis trata sobre un tema de mucha actualidad y pertinencia.

Fue del todo factible la ejecución de mi tesis, ya que conté con las distintas fuentes bibliográficas, el apoyo de los Docentes de la Carrera de Derecho y de algunos profesionales del Derecho que sustentaron mi trabajo en el ámbito jurídico.

Dejo entonces presentado mi trabajo investigativo esperando que todos quienes tengan acceso a la lectura del mismo saquen provecho de mi investigación que con toda modestia pongo a disposición de la colectividad que estudia el Derecho como ciencia y que procura día a día el cumplimiento efectivo de nuestros derechos.

4. REVISIÓN DE LITERATURA.

4.1. MARCO CONCEPTUAL.

4.1.1. HISTORIA DEL TRIBUTO.

La historia de los tributos se remonta a miles de años desde los

asentamientos primitivos de los cuales se sabe que entregaban a manera de ofrenda sacrificios a sus dioses en señal de agradecimiento; pasando por las culturas indígenas de nuestra América como la Azteca en donde se tributaba fuertes cantidades de producto o de trabajo a un estado basado en una autoridad sacerdotal, que respondían a una motivación teológica como la de manifestar agradecimiento a sus dioses.

En la civilización Inca los aportes en especies eran almacenados para disponer de los mismos en los casos que fuesen necesarios, en civilizaciones más avanzadas como la Egipcia, que impuso un tributo al aceite de cocina y estableció un sistema de tributario contable para vigilar y controlar la recaudación de las clases obligadas por el faraón a tributar, la Griega, en la que los habitantes aportaban para los gastos de guerra, tributo que fue eliminado cuando las guerras cesaron y que en la antigua Atenas se mantuvo no como un tributo de guerra sino más bien como un aporte solidario al crecimiento de la sociedad, el importante aporte dado en la época del Imperio Romano, en donde los tributos fueron concebidos al igual que en Grecia, con el fin de aportar a los ejércitos del Imperio para las conquistas y cubrir sus necesidades, pero con la particularidad que se seguía aportando al ejército aunque no estuviesen en guerra; con el avance del tiempo surgieron una serie de tributos como el que grava el uso de la propiedad pública, tributo a las tierras improductivas, sobre los bienes raíces, pago por pérdidas de juicios, e incluso a las personas extranjeras. A medida que crecía el imperio se establecieron tasas por el

uso fluvial, paso de puentes, uso de vías, la recaudación en algunos periodos como en los de los emperadores Trajano y Augusto fueron eficientes y generaron superávit pero en otros periodos la recaudación fue derrochada.

“En el Imperio Romano devinieron reformas emprendidas por Julio César y concluidas por César Augusto, estableciendo como base de la tributación romana, el aporte personal y sobre las tierras”¹. Como un reconocimiento especial a la labor de César Augusto muchos lo consideraron como el más brillante estratega tributario del Imperio Romano.

Desde la Edad Media hasta su formal instauración a finales del siglo XIX y principios del siglo XX. En la Edad Media se evidenció la influencia de la Iglesia en la sociedad y de los tributos a ellos entregados para el financiamiento de las cruzadas, a la par el nacimiento del feudalismo como una figura intermediaria entre el rey y los vasallos, a los cuales se pagaba un tributo en dinero, especie u otro valorable en dinero a cambio de seguridad o protección.

Al descubrirse América los principales impuestos vienen dados por el intercambio de mercadería de las colonias americanas a Europa, y en la Colonia aparecen dos importantes contribuciones como son las Alcabalas

¹Economía de la Antigua Roma, Fundación Wikipedia Inc.

y los Diezmos, el primero grava el intercambio de bienes muebles e inmuebles y el otro es un aporte a la Iglesia del diez por ciento de la producción agrícola, convirtiéndose la clase sacerdotal en un momento determinado en la más poderosa del Medioevo.

Los tributos se han configurado como actos en los que han intervenido grupos sociales que para su supervivencia desarrollaron sistemas de apoyo o contribución mutua dando surgimiento con el tiempo al criterio tributario, mismo que se verá claramente fortalecido por la constante evolución de estos grupos sociales que originalmente rendían tributo al o las personas que sobresalían del mismo, generando jerarquías que en un principio consistían en un reconocimiento o tributo voluntario. Este grupo de individuos destacados con el paso del tiempo se convirtió en una fuerza social organizada que obtendrá los recursos necesarios para ejercer sus funciones ahora ya no de manera espontánea sino ya con el ejercicio de la acción impositiva, más tarde al establecerse los Estados, y su deber de satisfacer las necesidades públicas, dará origen a las leyes que le permitan subvencionar en primera instancia el gasto público.

A través del tiempo el tributo se ha establecido como producto de una acción dominante de un gobernante y un gobernado, resultando una relación absolutista, derivada del ejercicio de su poder y que ha evolucionado y se ha regulado mediante leyes.

4.1.2. DEFINICIÓN DE TRIBUTO

No puedo continuar el desarrollo de mi trabajo, sin pasar a definir el tributo y para ello, recogeré las siguientes:

“El tributo consiste en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines”².

Esta importante institución jurídica que forma parte del Derecho Público y que tiene como finalidad la obtención de ingresos para sostener el gasto público, debe tener mayor importancia para los ciudadanos y para el Estado como responsable de su ejecución.

Según el tratadista Héctor Villegas, define al tributo “como prestaciones económicas, generalmente en dinero, que el Estado exige a sus ciudadanos en ejercicio de su poder de imperio, sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y con el objeto de cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines”³.

²Fundación Wikipedia Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>.

³ VILLEGAS Héctor ,Obra Derecho Financiero y Tributario, pág. 20

Esta definición se refiere a obligación tributaria que siempre conllevará una prestación de dar, esto es que el sujeto pasivo tiene que entregar al acreedor una determinada cantidad de dinero, o en los casos aceptados por la ley determinados bienes susceptibles de valoración en dinero.

“El tributo—como institución jurídica- como un sistema de normas de Derecho Público que regulan la obligación de contribuir a los gastos públicos según la capacidad económica, y los vínculos jurídicos que surgen con motivo, o para el cumplimiento, de dicha obligación”⁴.

Se denomina tributo a la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a éste la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución al sostenimiento de los gastos públicos.

“El tributo es una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía, la misma que radica en el pueblo y se ejercita por medio de sus representantes”⁵.

“Los tributos son prestaciones exigidas por el Estado en ejercicio de su poder de imperio, al amparo de la Ley, sobre la base de la capacidad

⁴ PEREZ DE AYALA, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, El derecho positivo tributario entre el Iusnaturalismo y el constructivismo jurídico. Pág. 2.

⁵Material entregado en el Diplomado en la Universidad Nacional de Loja, Módulo Derecho Tributario

contributiva del sujeto pasivo, las cuales son satisfechas generalmente en dinero, a fin de dotarle de ingresos para que éste cumpla con el fin de inversión y redistribución de los mismos”⁶.

En si el tributo es el instituto propio del derecho tributario, que se constituye en un eficaz instrumento de la política fiscal y es la principal fuente de ingresos para el Estado.

4.1.3. NATURALEZA OBLIGATORIA DEL TRIBUTO

El tributo se constituye como una obligación establecida a través de la Ley, la misma que exige de manera unilateral el pago de un haber de orden pecuniario. Este pago no se acuerda de manera voluntaria con quien soporta la carga tributaria y es administrado y exigido por un organismo estatal.

“Es una obligación que vincula a las personas a través de relaciones jurídicas, y las “cosas” que intervienen en esta relación jurídico tributaria son las que sirven de garantía para que se cumpla este vínculo”⁷.

La naturaleza obligatoria de los tributos viene dada por el principio de legalidad que se encuentra dentro de la estructura de un estado de derecho.

La Constitución de la República del Ecuador en el Art. 301 indica que solo

⁶BENÍTEZ CHIRIBOGA, M, Manual Tributario, Pág. 34.

⁷DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis., Principios de Derecho Tributario, Pág. 87

mediante ley u órgano competente se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir los tributos.

4.1.3.1. NATURALEZA CONTRIBUTIVA

Es el pago de un tributo que constituye una contribución que se exige para el sostenimiento del gasto fiscal y de esta manera subvencionar el fin del Estado, que es la satisfacción de las necesidades sociales.

Naturaleza monetaria:

“La contribución obligatoria del tributo a de ser de orden monetario y solo en especies o servicios cuando las leyes tributarias lo permitan tal como lo establece el Código Tributario, la cantidad de dinero recaudada va ser depositada en las arcas fiscales para el desarrollo de las actividades estatales”⁸. Es el motor que da dinamismo al cuerpo fiscal y a las funciones que ejerce y como lo indica nuestro Código Tributario, la finalidad de los tributos sirven como instrumento de política económica que estimulan el desarrollo nacional y procuran una mejor distribución de la renta nacional.

Se piensa en dinero cuando se habla de una contribución pecuniaria, pues es el dinero es que sostiene una economía de naturaleza monetaria. Concluimos entonces que los Tributos, son contribuciones obligatorias de

⁸ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero Vol. I, Ediciones Depalma, Buenos Aires 1976 pág. 363.

carácter pecuniario, a favor del Estado, determinadas por un vínculo jurídico (Ley), que regula la obligación de contribuir y que tienen como objetivo primordial el sostenimiento del gasto fiscal, de acuerdo con la capacidad contributiva que posea el sujeto pasivo.

La contribución o aporte a través de los tributos al Estado, afecta de una u otra manera a todos quienes forman parte de ése Estado, ya sea como personas naturales o sociedades, están en la obligación de destinar parte de su ingreso o patrimonio a subvencionar los gastos fiscales, unos en mayor medida que los otros.

4.1.3.2. SUJETOS DEL TRIBUTO.

En la relación jurídico-tributaria existente en los tributos se distingue actores de esta relación por un lado el Estado (Sujeto Activo) y por otro lado el Contribuyente (Sujeto Pasivo).

4.1.3.2.1. Sujeto Activo

Según el Código Tributario define en el Art. 23.- "Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo"⁹.

El sujeto activo es el titular del derecho de crédito quien, por tanto, puede legítimamente ejercitar una pretensión de cobro. La titularidad

⁹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y publicaciones, Quito-Ecuador, 2009. Art. 23.

de la potestad tributaria o de creación, no debe confundirse con la calidad de sujeto activo. Aunque principalmente el sujeto activo es el acreedor de la obligación, no debe dejar de considerarse que a él atañe la gestión que comporta la determinación y recaudación de la obligación. Se debe en todo caso tener presente que la condición de acreedor concierne al derecho material tributario, la de titular de la gestión al derecho formal o administrativo.

“El Estado en el ejercicio de sus facultades legales ratificado por el poder soberano entregado por medio de un acto democrático, es el convocado a regular legalmente su facultad tributaria de exigir las contribuciones llámense estas impuestos, tasas o contribuciones especiales de mejoras”¹⁰.

De una manera general se puede decir que el sujeto activo es el sujeto del crédito fiscal. Y son sujetos del crédito fiscal: el Estado, los Municipios y demás entes públicos que tienen la facultad de determinar y recaudar los tributos.

“En la expresión Estado debe de entenderse que este en su connotación económica está representado por el fisco. En la legislación nuestra de lo conceptúa al Fisco como la personalización financiera del Estado mismo

¹⁰ DURANGO FLORES, Wladimir, Legislación Tributaria Ecuatoriana, Pág. 92.

en su función financiera”¹¹.

Los Municipios y Consejos Provinciales son también sujetos activos, en los que, según el sistema jurídico pueden o no coincidir la potestad tributaria, pero gozan de autonomía financiera, que se le podría denominar delegada; al igual que otros entes políticos a quienes el estado ha conferido esta facultad, por finalidades y consideraciones específicas.

En definitiva nuestra legislación admite como sujetos activos a más del Fisco o Administración Tributaria Central, a otras Administraciones Tributarias, que pueden ser de Derecho Público o de Derecho Privado, que la Ley expresamente les confiera gestión tributaria.

Funciones del sujeto Activo

Una vez que se apreciado quienes pueden ser sujetos activos de la determinación tributaria, se puede determinar la función que desempeñan:

a) Determinan los tributos.- es decir reconocen la existencia de una obligación tributaria con relación a un contribuyente.

b) Recaudan los tributos.- siendo facultad especial en esta fase, la acción coercitiva, que está determinada en el Art. 71 del Código Tributario.

c) Resuelven los reclamos.- Dentro del ejercicio de la Gestión Tributaria se pueden presentar reclamos por inconformidad del Sujeto Pasivo con la

¹¹ RIOFRÍO VILLAGÓMEZ Eduardo, Boletín Nro. 1, Tribunal Fiscal, Ed. Casa de Cultura Ecuatoriana, Quito-Ecuador, pág. 152.

carga impositiva.

4.1.3.2.2. Sujeto Pasivo

En el Código Tributario se refiere, en el Art. 24, al sujeto pasivo de la obligación tributaria y dice: “Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”¹².

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es el llamado al cumplimiento de la prestación, sea por obligación propia, sea por obligación ajena. No se requiere para tener tal condición el sufrir el gravamen, o sea, la disminución patrimonial. La carga tributaria no corre necesariamente por cuenta del sujeto pasivo y, por tanto, no es definitoria de tal calidad. La traslación del gravamen es un hecho económico que puede estar o no regulado por la ley.

Nsainz de Bujanda, define al sujeto pasivo, en un sentido estricto que: “son las personas naturales o jurídicas que estando sometidas al poder financiero, y gozando de capacidad tributaria se encuentran en una especial relación con el objeto de impuesto, tal como este aparece definido en la Ley”¹³

¹² CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones, edición 2011 Art. 24

¹³ SAINZ de Bujanda, Derecho Financiero y Tributario, Tomo XI. Pág. 51.

Al hablar de las personas naturales y jurídicas es menester hacer un breve análisis de ellas. Sobre las personas naturales y jurídicas, a cargo del cumplimiento de la obligación, la Ley nombra a personas que surgen concomitantemente con el nacimiento de ella, una vez que se ha dado el hecho imponible acotado por la Ley.

4.1.3.2.3. Contribuyente

En el Código Tributario se refiere, en el Art. 25.-“Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas”¹⁴.

Los contribuyentes o causantes directos de la obligación son los deudores de la misma, por haberse cumplido respecto de ellos, el hecho generador de la obligación tributaria. Son los titulares de la materia imponible, que ostentan capacidad contributiva, y por lo tanto, están naturalmente obligados al cumplimiento de la prestación. Cuando el contribuyente cumple la prestación, ocurre lo que debería ocurrir, se extingue la obligación tributaria por pago. Nunca pierde la condición de contribuyente quién en conformidad con la ley debe satisfacer la carga tributaria aunque la traslade a otra persona.

¹⁴ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009 - edición 2011 Art. 25.

“Aquella persona que se encuentra en tal relación con el hecho imponible, es considerado como el sujeto nato de la imposición, y tomo el nombre técnico y propio de contribuyente, y es el que forma parte a título propio, de la relación tributaria, por ser el causante propio de los hechos sujetos a la tributación”¹⁵.

Los llamados Contribuyentes persona natural o jurídica son los llamados a soportar la carga económica de los tributos. Dentro de los sujetos pasivos del tributo, se establece dos distinciones, el sujeto pasivo de jure, que es el que designado por la norma es el responsable legal ante la administración tributaria, y por otro lado tenemos al sujeto pasivo de facto, que es aquel que se ve afectado directa y realmente por el impacto del tributo sucedido por la traslación del tributo por el sujeto de jure.

4.1.3.2.4. Responsable

En nuestra legislación tributaria los sujetos de la obligación pueden serlo por deuda u obligación propia o por deuda u obligación ajena.

Son por obligación propia, según el Art. 26.-“Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente,

¹⁵ MADERA Grijalva Eduardo, Practica Tributaria. pág. 101

ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario”¹⁶.

Esto quiere decir que sin ser los causantes propios o directos de la contribución, se hallan obligados a presentar las declaraciones del caso a pagar el tributo como agentes de retención, representantes legales, administrados o responsables, agentes de percepción o por otra vinculación determinada por la Ley, o en su caso por el reglamento respectivo.

La obligación del responsable de satisfacer las deudas ajenas, no implica que ellos mismos no sean deudores, lo que sucede es que el presupuesto de hecho que genera su obligación tiene por base el presupuesto de hecho de la obligación tributaria del sujeto pasivo, en la significación de la deuda tributaria principal es la del sujeto por la obligación propia, y la deuda tributaria accesoria es la del responsable, a pesar de que en la relación con él, ambas obligaciones son solidarias.

4.1.3.2.5. El Hecho Generador

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

¹⁶ CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009. Art 26
20

“El hecho generador da nacimiento a la obligación tributaria, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene del hecho imponible, que al realizarse determina el sujeto pasivo y la prestación a que está obligado”¹⁷.

Se debe entender, además, que una obligación tributaria es el vínculo jurídico que nace de un hecho o acto al que la ley establece la obligación de la persona física o jurídica, de realizar el pago de una prestación pecuniaria.

Elementos del Hecho Generador:

Elemento objetivo. “Consiste en la descripción del hecho concreto en la norma tributaria que el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria puede realizar materialmente.

Elemento subjetivo. Referido a los sujetos que intervienen en la obligación tributaria una vez que se ha realizado el hecho generador. Al dar nacimiento a la obligación tributaria, el hecho imponible determina cuál va a ser el sujeto activo de dicha obligación y el sujeto pasivo de la misma. Este elemento, consiste en brindar definiciones de los sujetos

¹⁷FLORES POLO, Pedro. Derecho Financiero y Tributario Peruano. Lima: editorial Justo Valenzuela. Pág. 67.

pasivos y activos que están relacionados con las circunstancias objetivas descritas en la ley, de tal forma que surja para unos la obligación y para otros la pretensión del tributo”¹⁸.

Sobre la importancia del Hecho Generador va a determinar la verificación de la relación jurídica tributaria y el nacimiento de la obligación tributaria.

Nos va a permitirnos establecer quién es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria, independientemente de que luego puedan existir algunos sujetos de carácter solidario o el supuesto de los responsables a que hace mención el Código Tributario.

El hecho generador de la obligación tributaria nos va a permitir conocer el régimen jurídico aplicable a la obligación tributaria, es decir, que nos permite establecer cuál es la materia imponible, la base gravable, la cuota o alícuota del tributo y todos los elementos cualitativos tanto en el plano objetivo como subjetivo.

Hensel distingue entre la actividad por la cual el Estado expide normas con las cuales establece “el presupuesto de hecho del tributo, y la actividad mediante la cual recauda el importe de los mismos, para lo cual es necesario que en la vida económica, se realice jurídicamente el presupuesto, el mismo que respecto de la obligación tributaria, realiza la función que en el derecho privado, corresponde a la voluntad de las

¹⁸ CHRYSSOPOULOS STERLOFF, Alexander. Monografías.com. Legislación Tributaria.
22

partes. En síntesis, la obligación tributaria nace al realizarse el presupuesto del tributo”¹⁹.

El presupuesto de hecho tiene un aspecto objetivo, pues para que surja la obligación es necesario que existan los bienes, se haya perfeccionado el negocio jurídico o se verifique un hecho económico que la ley considera base de un crédito tributario. Además, se requiere que el sujeto pasivo tenga el grado de atribución previsto por la norma, con relación a ese aspecto objetivo.

4.1.4. DEFINICIÓN DE DERECHO TRIBUTARIO

“El derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos, cuyos aspectos esenciales son: el Estado y la potestad tributaria”²⁰.

El Derecho Tributario, pertenece a la rama del derecho público, motivo por el cual la Administración Tributaria no puede hacer sino lo estrictamente señalado en la norma, regula las relaciones entre el Estado y los contribuyentes, los tributos, exenciones, multas y sanciones, y procedimientos a seguir por la Administración Tributaria.

El estado de Derecho se entiende a la sociedad política organizada en la

¹⁹ HENSEL, Legislación Tributaria. Pág. 42.

²⁰ BUHLER, Ottmar, Principios de Derechos Internacional Tributario. Madrid. Derechos Financiero. Pág. 78.

que los gobernantes se sujetan a la ley, y las funciones del poder obran con total independencia y se respetan y fomenta el respeto a los derechos humanos. La soberanía, entendida es la independencia del estado frente a otros estados u organismos, constituye el poder político que se ejerce mediante el pueblo, mismo que elige a sus representantes de manera democrática.

El poder soberano del Estado, implica la existencia de un sujeto activo que puede crear, modificar o extinguir tributos. A esto se le denomina potestad tributaria, que no es más que el ejercicio del poder investido a través de la Constitución y que se lo ejerce mediante la función legislativa y ejecutiva. El ejercicio de la potestad tributaria, implica por tanto, la atribución estatal para imponer tributos en la forma prescrita por la ley y este proceso se encuentra establecido de manera expresa en nuestra Constitución de la República del Ecuador.

4.1.5. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Es una entidad del ejecutivo nacional encargada de hacer cumplir funciones, verificar y fiscalizar el cumplimiento de las leyes tributarias, es decir es la encargada de controlar impuestos y tasas del país. Y sus objetivos es aumentar los ingresos propios, de fuentes locales, diversificadas y sustentables y promover el pago voluntario y oportuno de

los impuestos”²¹.

La Administración Pública, dentro de un contexto general, es el conjunto de servicios públicos organizados para realizar los fines del Estado, donde el prestar atención o respuestas pertinentes y en el plazo adecuado a los particulares que dirigen ante él quejas o peticiones, es una obligación de las autoridades que se traduce en un derecho de la ciudadanía.

De forma específica la “Administración Tributaria no escapa de esta obligación, tanto así, que en materia impositiva la ley ha previsto dos vías a través de los cuales el contribuyente, el responsable o terceros, pueden dirigirse a la autoridad correspondiente:

- Para formular reclamaciones, consultas, plantear recursos administrativos (vía administrativa).
- Ejercer acciones litigiosas (vía judicial) en contra del sujeto activo.

Ahora bien, antes de estudiar la vía administrativa tributaria o conocida también como procedimiento administrativo tributario, es pertinente determinar lo que conduce a su ejecución o cuáles son sus elementos.

Así:

- a) Que exista una autoridad de la administración tributaria,
- b) Que dentro de la potestad administrativa pueda dictar un acto,
- c) Que el acto emanado sea dirigido a un sujeto pasivo, y,

²¹ www.buenastareas.com/ensayos/Administracion-Tributaria.

d) Que el acto tienda a crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas personales subjetivas”²².

En otras palabras, al presentarse las características enunciadas, estamos definiendo al Acto Administrativo, que es el origen y da forma al procedimiento administrativo; y, si el acto administrativo emitido vulnera derechos o afecta los intereses de un contribuyente, éste puede formular recursos administrativos.

La vía administrativa entonces, es el camino consistente en acudir ante la autoridad de la administración tributaria de la cual emanó el acto, que se utiliza para presentar reclamaciones, consultas y hasta recursos contra las decisiones emitidas.

El procedimiento administrativo se configura como una garantía que tiene el ciudadano y que no va a generar indefensión, brinda por otra parte una seguridad de que la Administración no va a actuar de un modo arbitrario y discrecional, y finalmente que va a seguir unas pautas determinadas, denominadas procedimiento administrativo que además, es conocido por el administrado.

El Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, es la norma que conceptualiza al acto administrativo, al decir: “Es toda

²² BELTRÁN FLORES, Luis. Lecciones de Derecho Fiscal, Editora Lex Nova. Valladolid, España 1968. Pág. 14.

declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa”²³.

En materia tributaria:

Los actos administrativos son por ejemplo las resoluciones emitidas por quien tiene la autoridad administrativa para hacerlo al conocer o en respuesta de algún reclamo, petición, consulta o recurso.

Los actos de simple administración, que son emitidos por funcionarios y autoridades administrativas como respuestas a lo solicitado por el contribuyente; son de acuerdo al mencionado Estatuto, toda declaración unilateral interna o interorgánica, realizada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma indirecta en vista de que solo afectan a los administrados a través de los actos, reglamentos y hechos administrativos, dictados o ejecutados en su consecuencia. Ejemplo de lo enunciado es un oficio, que no es otra cosa, que el aviso que se le entrega al contribuyente haciéndole saber sobre una situación detectada, es decir, únicamente constituye un mero trámite, cuyo objeto es informar al contribuyente de los motivos por los cuáles no se atiende su petición, reclamo, o consulta.

El citado Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, distingue entre:

²³ TOSCANO Luis, Procedimientos Administrativos y Contenciosos. Pág. 35.

- Los actos administrativos normativos y
- Los actos de administración o de simple administración, expresando a estos últimos como aquellos actos jurídicos de las Administraciones Públicas que no crean, modifica no extinguen derechos subjetivos.

Así mismo y como otro ejemplo de lo que no son impugnables en la vía administrativa, están las notificaciones con las Comunicaciones de Diferencias, que como su propio nombre lo dice, es un acto informativo que invita al contribuyente a regularizar una situación particular. Estos documentos son llamados en Derecho Administrativo como mero pronunciamiento administrativo, y por lo tanto, se encuentran fuera del concepto del acto administrativo, al carecer de efecto jurídico.

En definitiva, la Comunicación de Diferencias es en su sentido más amplio, una comunicación no vinculante, una invitación al contribuyente a regularizar una situación, pero no conlleva ninguna acción por parte de la Administración en caso de desatender al aviso de la Administración, consecuentemente no lleva implícito efecto jurídico alguno. En otras palabras los actos de simple administración no constituyen un acto firme, ya que sobre este no se ha previsto en la Ley la posibilidad de que se lo impugne o presente un reclamo, aunque en la práctica los contribuyentes, por lo general, presentan demanda impugnándolos, pese a que no revisten la calidad de los actos administrativos enumerados en el Código Tributario.

4.1.6. CONCEPTO DE EDUCACIÓN

Según Aristóteles: "La educación consiste en dirigir los sentimientos de placer y dolor hacia el orden ético"²⁴.

Observamos que en el lenguaje vulgar se habla de tener buena o mala educación, mucha o poca educación. Se dice que una persona es educada cuando posee ciertas cualidades o actúa de una manera reconocida como adecuada para la sociedad -urbanidad, cortesía, buenos modales-. "También puede referirse esta educación a la posesión de determinado número de conocimientos. Igualmente se hace referencia a este término cuando se trata de poner de manifiesto lo que se ha ofrecido o facilitado a una persona por parte de otras"²⁵. Por fin, podemos considerar a alguien como educado cuando se aprecia que ya es maduro para valerse por sí mismo y poder decidir siendo responsable de sus actos.

Para perfilar las que podríamos considerar cualidades y características más sobresalientes referidas al concepto de educación, vamos a citar las que señalan diversos y reconocidos autores de distintos lugares geográficos y de distintas épocas de la historia:

Según Bittencourt "Proceso de adaptación progresiva de los individuos y de los grupos sociales al ambiente, por el aprendizaje valorizado, y que

²⁴ ARISTÓTELES, Enciclopedia de la Educación. Pág. 12.

²⁵ Diccionario Larousse Ilustrado. Pág. 377.

determina individualmente la formación de la personalidad, y socialmente la conservación y la renovación de la cultura"²⁶.

Según Rufino Blanco "Educación es evolución, racionalmente conducida, de las facultades específicas del hombre para su perfección y para la formación del carácter, preparándole para la vida individual y social, a fin de conseguir la mayor felicidad posible"²⁷.

Como se puede apreciar la educación es un proceso de socialización y endoculturación de las personas a través del cual se desarrollan capacidades físicas e intelectuales, habilidades, destrezas, técnicas de estudio y formas de comportamiento ordenadas con un fin social (valores, moderación del diálogo-debate, jerarquía, trabajo en equipo, regulación fisiológica, cuidado de la imagen).

4.1.7. DEFINICIÓN DE LUCRO

Muchos autores han escrito acerca de lo peyorativo de este concepto. Santos López Pelegrín dice que "el lucro es siempre excesivo, mientras que la ganancia es lícita al apoyarse en las leyes mercantiles. Asimismo, Roque Barcia dice que éste aparece cuando la utilidad se desvía del camino, se convierte en usurera, egoísta y hasta en muchos casos, cruel; entiende el lucro como un abuso o un delito contra la utilidad"²⁸.

²⁶ BITTENCOURT. Enciclopedia de la Educación. Pág. 13.

²⁷ BLANCO Rufino, Diccionario Universal. Pág. 123.

²⁸ SANTOS LÓPEZ Pelegrín. Autor citado en Wikipedia, enciclopedia virtual.

Los intelectuales neoliberales, en cambio, aseguran que sólo gracias al lucro es posible el desarrollo de una sociedad, ya que siempre que las empresas consigan ganancias, podrán continuar invirtiendo en ese emprendimiento o hacerlo en uno diferente. Agregan que la existencia de la industria moderna y los avances científicos y tecnológicos, se la debemos a este factor imprescindible de la economía. De este modo se apoyan en que el mercado contiene la fuerza para mantener equilibrados los intereses de las personas y las empresas, y por eso es indispensable.

Existen muchas discrepancias en torno a este endiosamiento del mercado y con él, del lucro capitalista; sobre todo se dan en materia de igualdad, ya que la consecuencia fundamental de este sistema es eliminar las clases intermedias y dividir a la sociedad en dos estratos absolutamente opuestos: los ricos y los pobres. En este punto surgen muchas preguntas; la principal de ellas es: si el capitalismo viene a reemplazar el feudalismo, imponiéndose como una forma más ordenada y eficaz de distribuir los bienes en la sociedad.

“Se conoce como lucro al ingreso, ganancia, beneficio o provecho que se consigue a partir de una determinada cosa o actividad”²⁹. Para aclarar esta idea, se puede decir que las firmas comerciales tienen como fin principal el lucro, es decir, el beneficio de tipo económico.

Las ganancias se obtienen una vez que los ingresos totales logran superar los costos completos de producción y distribución. Esto supone, en otras palabras, que la compañía reciba más dinero del que invierte o

²⁹ITURALDE DÁVALOS, Felipe, MANUAL DE TRIBUTACIÓN. Municipio metropolitano, Quito 1998.

pierde. En caso contrario, en lugar de tener lucro, la empresa acumularía pérdidas y no sería negocio.

Para el ámbito del derecho, el ánimo de lucro se traduce como la intención de un sujeto de incrementar su patrimonio por medio de una acción jurídica. Esta voluntad suele estar regulada con la firma de un contrato.

4.1.8. CONCEPTO DE EXONERACIÓN.

Según en el Código Tributario en el Art. 31.- “Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”³⁰.

La exención tributaria es una situación especial constituida por ley, por media de la cual se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica. Exoneración es el beneficio o privilegio establecido por ley y por la cual un hecho económico no está afecto al impuesto.

“Exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones del orden público, económico o social”³¹.

La Exención, es la situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales, mientras que la Exoneración, es la libración del cumplimiento de una obligación o carga.

³⁰ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009 Art. 31.

³¹ MONTAÑO GALARZA César, PROGRAMA DE DERECHO TRIBUTARIO, Volumen I y II. Universidad Técnica Particular de Loja, marzo de 1999. Pág. 53.

El estado persigue establecer una cultura tributaria en los contribuyentes, es decir un sistema de valores y normas que nos permitan cumplir con nuestras obligaciones tributarias, y podamos aportar con el desarrollo de la nación, la estabilidad económica, social y sobre todo una justa distribución de las rentas entre los habitantes del estado ecuatoriano.

4.1.9. BENEFICIO COLECTIVO

“Es proporcionar fondos o bienes con los que el gobierno ejerce sus funciones adecuadas para la protección y el bienestar general de los ciudadanos”³².

El beneficio colectivo descansa en el principio del bien común para la generalidad; entendiendo de manera amplia que el bien común se revela como el reconocimiento o permisión de las prerrogativas esenciales del sujeto, indispensables para el desenvolvimiento de su personalidad, lo que se traduce en prohibiciones o limitaciones de la actividad individual respecto de actos que perjudiquen a la sociedad o a otros sujetos de la convivencia humana, imponiendo al gobernado determinadas obligaciones cuyo cumplimiento redunde en beneficio social.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

La clasificación de los tributos tiene una utilidad importante, en el sentido de que define “las figuras impositivas que se configuran en el hecho

³² Gaceta No. 56, expediente No. 219 -00, Pág. 594.

generador, y nos ayudan a identificar y catalogarlos”³³., dentro de esta división de los tributos se toma en cuenta el accionar de la administración estatal, en el sentido de que nos preguntamos ¿Quién paga las actividades del Estado?, si bien se ha determinado que de una o de otra manera las pagamos todos, hay que distinguir que por medio de la descentralización el estado a delegado funciones a otros organismos que actúan en su nombre y desarrollan actividades en algunos casos de beneficio directo y por las cuales se solicita un pago como contraprestación de ese servicio.

De acuerdo a la normativa vigente en el Código Tributario, se define las clases de tributos en el Art. 1, así: “entiéndase por tributos a los Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales o de Mejoras”³⁴.

El presente Artículo se pasa analizar los mismos en los siguientes términos:

4.2.1.1. Los Impuestos

Son aquellos tributos que no se definen por medio de una contraprestación inmediata de un servicio o actividad desarrollada por la administración estatal, esta es su característica principal y cumple con el objetivo de financiar los gastos fiscales.

³³PONT. Clemente, Análisis y aplicación del Impuesto a la Renta sobre las personas Físicas, Pág. 57.

³⁴CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones. Art. 1

Señalamos el hecho de que no es una contraprestación inmediata puesto que los impuestos no hacen alusión a una determinada actividad que realiza el estado pero este devolverá a través del tiempo; los impuestos se ven revertidos en la satisfacción de las necesidades de un colectivo, como por ejemplo la educación fiscal, seguridad pública, etc.

En el caso de los impuestos se debe diferenciar aquellos que son de carácter Directo y de carácter Indirecto.

4.2.1.2. Impuestos Directos

“Son los que gravan a la fuente de generación de la renta o patrimonio, en el caso afectan directamente a la riqueza del contribuyente. Cuando por medio de acto administrativo se define en el hecho imponible a la persona titular (contribuyente) de la riqueza o fuente generadora de la misma y que verifique además su capacidad de pago o contribución; como ejemplo más claro tenemos el Impuesto a la Renta”³⁵.

Se le conoce como impuesto directo a todo impuesto que recaea directamente sobre la persona, como es el caso del impuesto de renta o el impuesto al patrimonio.

El impuesto directo grava el tener un patrimonio o un ingreso, luego el

³⁵ PEREZ ROYO, Fernando, “Derecho Financiero y Tributario”, parte general, 13ª edición, Thomson Civitas, Madrid, España, 2003, Pág. 223.

impuesto recae directamente sobre la persona o empresa que posee el patrimonio o la renta.

4.2.1.3. Impuestos Indirectos

Hablamos de impuestos indirectos “cuando el objeto de gravamen es el consumo o gasto teniendo la particularidad que en este caso se produce la transferencia de la obligación tributaria a un tercero consumidor final, más no de la obligación jurídica, como ejemplo tenemos el Impuesto al Valor Agregado IVA”³⁶.

Los impuestos indirectos, no recaen sobre la persona sino sobre los bienes y servicios, o sobre transacciones, luego, aunque el impuesto lo termine pagando una persona o empresa, se hace a través del consumo de un bien o servicio que está sometido a un impuesto, se hace de forma indirecta.

La división de los impuestos en directos e indirectos viene dado por la aplicación de criterios como el de la capacidad contributiva, decisión administrativa, y la posibilidad de la transferencia del impuesto.

4.2.1.3. Impuestos Progresivos

“La definición de un “impuesto progresivo” dice que es un gravamen, que

³⁶ DUANGO Flores, W., (1996), Legislación Tributaria Ecuatoriana, 3ra Edición, Quito-Ecuador. Pág. 78.

expresado como porcentaje del Ingreso, se incrementa a medida que se eleva el Ingreso, es decir a mayor ingreso más impuesto a pagar. El ejemplo de este es el Impuesto a las Ganancias y debería tender a producir, por vía de la acción social del Estado, una redistribución indirecta del ingreso, en obras, salud, educación”³⁷.

La progresividad del impuesto viene dada por la capacidad contributiva o económica que posea el sujeto pasivo, puesto que la tasa del tributo va en aumento de conformidad al aumento de la base imponible, a más ingreso o patrimonio más impuesto, el Impuesto a la Renta es un impuesto progresivo y directo.

4.2.1.4. Impuestos Regresivos

“El término impuesto regresivo describe un efecto de la distribución, que se puede aplicar a cualquier tipo de sistema fiscal (renta o consumición). Se aplica con frecuencia en referencia a los impuestos fijos, donde cada persona tiene que pagar la misma cantidad de dinero. Estos impuestos gravan generalmente el consumo, por ejemplo el IVA, y lo abonan todos por igual en sus compras del supermercado por ejemplo. Sin evasión es un impuesto de fácil retención para el fisco”³⁸.

En tanto con lo relativo a la regresividad, ésta hace referencia a la

³⁷ PEREZ DE AYALA, José Luis, GONZALEZ GARCIA, Eusebio, “Derecho Tributario I”, Plaza Universitaria

Ediciones, Salamanca, España, 1994, Pág. 70.

³⁸ MENENDEZ MORENO, Alejandro, “Derecho Financiero y Tributario”, Lecciones de Cátedra, 7ª Edición, editorial Lex Nova, Valladolid, España, 2006, Pág. 286.

proporcionalidad que se mantiene con la base y la tasa a la cual va a grabar el bien o servicio adquirido imponible más no depende de la base imponible.

La regresividad no guarda ningún tipo de relación con el nivel de riqueza que tenga el contribuyente puesto que la tasa del tributo es la misma para el mismo tipo de transferencia de bienes o servicios, pero el impacto económico en quienes menos tienen es mayor si tomamos en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos más pobres. El Impuesto al Valor Agregado es Indirecto y Regresivo.

4.2.1.5. Tasas.

“Se define las Tasas como el tributo que se da en contraprestación de un servicio público, inherente a las funciones del Estado y que vincula de manera directa al contribuyente beneficiado por la prestación de este servicio o uso de un bien público (hecho imponible)”³⁹.

A las tasas en si se define por el servicio prestado es el pago de una tarifa, cantidad de dinero que se entrega como contraprestación por el servicio recibido.

Según el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y

³⁹ BENÍTEZ CHIRIBOGA, Manrique, Manual Tributario, Pág. 73

Descentralización se ha estipulado en nuestro país, las Tasas Municipales y Metropolitanas, obsérvese: “Objeto y determinación de las tasas.-Las municipalidades y distritos metropolitanos podrán aplicar las tasas retributivas de servicios públicos que se establecen en este Código. Podrán también aplicarse tasas sobre otros servicios públicos municipales o metropolitanos siempre que su monto guarde relación con el costo de producción de dichos servicios. A tal efecto, se entenderá por costo de producción el que resulte de aplicar reglas contables de general aceptación, debiendo desecharse la inclusión de gastos generales de la administración municipal o metropolitana que no tengan relación directa y evidente con la prestación del servicio.

Sin embargo, el monto de las tasas podrá ser inferior al costo, cuando se trate de servicios esenciales destinados a satisfacer necesidades colectivas de gran importancia para la comunidad, cuya utilización no debe limitarse por razones económicas y en la medida y siempre que la diferencia entre el costo y la tasa pueda cubrirse con los ingresos generales de la municipalidad o distrito metropolitano. El monto de las tasas autorizadas por este Código se fijará por ordenanza”⁴⁰.

Estipula la norma legal en referencia que existe Obligación de pago, es decir, El Estado y más entidades del sector público pagarán las tasas que se establezcan por la prestación de los servicios públicos que otorguen

⁴⁰ CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACION TERRITORIAL, AUTONOMIA Y DESENTRALIZACION, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador. Art. 566.

las municipalidades, distritos metropolitanos y sus empresas. Para este objeto, harán constar la correspondiente partida en sus respectivos presupuestos.

Las empresas públicas o privadas que utilicen u ocupen el espacio público o la vía pública y el espacio aéreo estatal, regional, provincial o municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes, pagarán al gobierno autónomo descentralizado respectivo la tasa o contraprestación por dicho uso u ocupación.

“Las tasas serán reguladas mediante ordenanzas, cuya iniciativa es privativa del alcalde municipal o metropolitano, tramitada y aprobada por el respectivo concejo, para la prestación de los siguientes servicios:

- a) Aprobación de planos e inspección de construcciones;
- b) Rastro;
- c) Agua potable;
- d) Recolección de basura y aseo público;
- e) Control de alimentos;
- f) Habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales;
- g) Servicios administrativos;
- h) Alcantarillado y canalización; e,
- i) Otros servicios de cualquier naturaleza⁴¹.

⁴¹ BURGOA O. Ignacio, Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo, 3ª edición, Editorial Porrúa, México, 1992, Pág. 115 y 116.

Cuando el gobierno central hubiere transferido o transfiera excepcionalmente al nivel de gobierno municipal o metropolitano las competencias sobre aeropuertos, se entenderá también transferida la facultad de modificar o crear las tasas que correspondan y a las que haya lugar por la prestación de éstos servicios públicos, a través de las respectivas ordenanzas.

4.2.1.5. Contribuciones Especiales.

“Son aquellos tributos cuya obligación tiene como hecho imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública; obra que además de beneficiar a un determinado sector de la sociedad, beneficia también en forma directa e individual a los propietarios de los inmuebles que están dentro de la zona de beneficio o influencia; esto sucede porque la obra pública produce el incremento del valor de los inmuebles que están a su alrededor”⁴².

Este tipo de tributo presenta las siguientes características: La prestación que realiza el Estado no solo constituye un servicio sino que produce un beneficio de tipo concreto a favor del patrimonio del contribuyente al revalorizar un inmueble de su propiedad; el beneficio que recibe el contribuyente debe entonces ser posible de cuantificar monetariamente; otra característica está en el hecho que las contribuciones especiales

⁴² BLANCO RAMOS Ignacio. “Derecho Tributario – Parte General y Legislación Española. Editorial Ariel. Barcelona 1973.

generan la concesión de un determinado plazo para el pago según la cuantía de la obligación que en algunos casos puede ser de hasta quince años como lo establece el artículo 422 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal; el tributo debe ser calculado sobre la base del costo de la obra realizada y pagado a prorrata por los propietarios de los inmuebles beneficiados; se trata de tributos que principalmente se producen en el ámbito municipal como es el caso de apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías, repavimentación urbana, aceras y bordillos, alcantarillado, alumbrado público.

4.2.2. ORIGEN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El Art. 15 del Código Tributario define legalmente en nuestra país y la hace: “Obligación tributario 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”⁴³.

El nacimiento de la obligación tributaria representa el momento de la exigibilidad, puesto que se establece la disposición legal a aplicar en determinada situación jurídica o de hecho prevista en la ley, en este momento de nacimiento o realización del hecho generador existen dos

⁴³CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009, Art.

factores a considerar: nacimiento versus exigibilidad, puesto que en términos fiscales estos dos momentos no coinciden, ya que por su naturaleza especial requiere del transcurso de un periodo de tiempo para que lleguen a ser exigibles.

Por ejemplo una empresa constituida legalmente desde el momento de su registro se considera como objeto de gravamen, sin embargo el hecho generador que da lugar al nacimiento a la obligación tributaria queda sujeta a un plazo determinado por la ley para su exigibilidad por ejemplo la determinación del Anticipo del Impuesto a la Renta se calcula a la finalización del ejercicio económico pero su exigibilidad de pago se lo hace en julio y septiembre del año al que pertenece el anticipo.

4.2.3. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Para la determinación de la Obligación Tributaria según Emilio Margáin hay que tomar en cuenta que la “obligación tributaria nace al momento de la realización de situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley, y la cuantificación del mismo no es en sí la obligación tributaria sino es un acto diferente llamado determinación”⁴⁴.

Los elementos que constituyen la obligación tributaria son:

- El Hecho generador

⁴⁴ MARGÁIN Emilio. Principios de Derecho Tributario. Pág. 89.

- Sujeto Activo
- Sujeto Pasivo

El Hecho generador según el Art. 16, en el Código Tributario: “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”⁴⁵.

Para el caso específico del Impuesto a la Renta para sociedades se establece que el periodo económico de imposición es desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre, y el hecho generado.

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

El Sujeto Activo

Según el Art. 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno es: “El sujeto activo de este impuesto es el estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas”⁴⁶.

Se entiende que las tasas son tributos, pues consisten en prestaciones

⁴⁵ CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009, Art. 16.

⁴⁶ LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito- Ecuador, 2009. Art. 3

que cobra el estado unilateralmente sin que se requiera necesariamente el consentimiento del particular. Hay casos en los cuales el administrado requiere el servicio, pero hay otros en los cuales no se produce tal requerimiento.

El Sujeto Pasivo del Impuesto a la Renta

Según el Art. 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno: “Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley”⁴⁷.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.

Según Ernesto Flores Zavala “es la persona física o moral sobre la cual recae la obligación del pago de una prestación determinada al Estado”⁴⁸.

“La obligación principal a la cual se hace referencia es al pago, existe además elementos secundarios que surgen de la relación jurídica tributaria:

⁴⁷ LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador 2009, Art. 4.

⁴⁸ RÍOFRÍO, José. La Obligación Tributaria, Documento de estudio de la Universidad Nacional de Loja.

a) De hacer, que se refiere a los deberes positivos que establecen las leyes fiscales como por ejemplo la presentación de declaraciones.

b) De no hacer, son las conductas no permitidas por la ley como ejemplo, introducir mercadería sin el pago de impuestos.

c) De tolerar, implica el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular, se diferencia de la de no hacer debido a que en ésta no se requiere ejecución previa de la autoridad por ejemplo visitas de los fedatarios para inspección de libros.

d) De dar, que se refiere a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyente o al porcentaje del precio o del valor de un bien, o en la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que enterar al Estado para pagar una deuda fiscal propia o ajena⁴⁹.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria tal como lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno son sujetos susceptibles a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, por lo cual se encuentran llamado al cumplimiento de la prestación, sea por obligación propia, sea por obligación ajena. En cuanto a la parte del patrimonio o ingreso del contribuyente por un valor de un bien o la cantidad que se fija el sujeto pasivo tiene que enterar al Estado para pagar una deuda Fiscal propia o ajena.

⁴⁹DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis, Principios de Derecho Tributario, Pág. 36.

4.3. MARCO JURÍDICO

4.3.1. PRINCIPALES PRINCIPIOS TRIBUTARIOS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

Para desarrollar este ítem, es necesario referirme en forma obligatoria a los principios que el Código Tributario desarrolla en su normativa:

4.3.1.1. PRINCIPIO DE LEGALIDAD

El concepto podría ser: "Nullum tributum sine lege", significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales⁵⁰.

En virtud de este principio, la facultad de establecer, modificar, extinguir o exonerar tributos es exclusiva del Estado, el cual la ejerce mediante ley.

En consecuencia, no hay tributo sin ley. Es de entenderse, conforme las normas constitucionales, que este principio se aplica con relación a los

⁵⁰ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com.

actos legislativos de la entidad competente. Por tanto, tratándose de impuestos, nos referimos al acto legislativo de la Asamblea Nacional; y siendo tasas y contribuciones especiales, al acto legislativo de ente seccional.

Art. 120.- “La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:

Numeral 7. Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.

Art. 264.-Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:

Numeral 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras⁵¹.

Así, aplicando el principio a los impuestos diríamos que: no hay impuesto sin ley; y, con respecto a las tasas y contribuciones especiales diremos que: no hay tasa o contribución especial si no hay acto legislativo (ordenanza) que lo establezca.

Del principio de legalidad se deriva el principio de Reserva de Ley que

⁵¹ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Aprobada por la Asamblea Nacional en 2008. Art. 120, numeral 7 y 264.

determina que, determinados elementos del tributo, necesariamente, para ser creados, modificados o suprimidos, requieren acto legislativo. Así, las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exoneraciones y deducciones, y los reclamos o recursos que deban concederse.

En definitiva, todo el conjunto de las relaciones tributarias, los derechos y obligaciones tanto de la administración tributaria como de los contribuyentes y responsables, están sometidos, de forma estricta e imprescindible, al principio de legalidad.

Art.132.- “La Asamblea Nacional aprobará como leyes las normas generales de interés común. Las atribuciones de la Asamblea Nacional que no requieran de la expedición de una ley, se ejercerán a través de acuerdos o resoluciones. Se requerirá de ley en los siguientes casos:

Numeral 3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados”⁵².

Que la Asamblea Nacional es quien tiene las facultades y atribuciones para crear modificar y reformar cualquier tipo de Ley.

⁵² CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Aprobada por la Asamblea Nacional en 2008., Art. 132.

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”⁵³.

Que en el Código Tributario se encuentra establecido el objeto del hecho imponible que tienen los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria y a su vez pueden presentar sus reclamos, recursos y las demás materias reservadas en la Ley y al Código Tributario.

4.3.1.2. PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Concepto.- “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”⁵⁴.

Como ocurre en todo el sistema jurídico normativo, las normas tienen que crearse con la intención de que rijan de manera general.

En aplicación de este principio, las leyes tributarias tienen que ser

⁵³ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009. Art. 4

⁵⁴ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com.

generales y abstractas y no referirse, en concreto, a determinadas personas o grupos de personas, sea concediéndoles beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes.

El principio de generalidad debe ser entendido como la proclamación de aquel principio exaltado en la revolución francesa, relativo a que todas las personas somos iguales, por tanto, no es admisible suponer la elaboración de leyes que discriminen a una persona o grupos de personas al darles tratamientos distintos de aquel que se le da al resto. Nuestra Constitución recoge en el Art. 66, numeral 4, este principio fundamental cuando dispone:

Art. 66.- “Se reconoce y garantizará a las personas:

Numeral 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación”⁵⁵.

La igualdad formal implica que la ley en su texto proteja a todas las personas sin distinción, y requiere que esta protección sea igualmente accesible para todas las personas en la situación descrita por la norma jurídica mediante los actos de aplicación individuales de esta ley. Así mismo igualdad material viene siendo entendido como una reinterpretación de la igualdad formal en el Estado social de Derecho que,

⁵⁵ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Aprobada por la Asamblea Nacional en 2008. Art. 66.

teniendo en cuenta la posición social real en que se encuentran los ciudadanos, tiende a una equiparación real y efectiva de los mismos. Y que todos los seres humanos a ser reconocidos como iguales ante la ley y de disfrutar de todos los demás derechos otorgados de manera incondicional, es decir, sin discriminación por motivos de nacionalidad, raza, creencias o cualquier otro motivo.

4.3.1.3. PRINCIPIO DE IGUALDAD

Concepto.- “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”⁵⁶.

En Derecho Tributario el principio de igualdad tiene una doble significación: La primera, que rige la vida jurídica en general como principio universal de Derecho que propugna la igualdad de todos ante la Ley; y la segunda, que establece lo que se conoce como igualdad entre iguales, esto es, que el Derecho Tributario debe establecer un régimen tal que, los ciudadanos de iguales condiciones estén sometidos al Régimen tributario en iguales condiciones, a esta forma de establecer igualdades se le conoce comúnmente como igualdad entre iguales.

⁵⁶ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com.

En doctrina se ha discutido mucho sobre el Principio de Igualdad. En un criterio que compartimos, se dice que, la concepción general de igualdad ante la Ley, que nosotros hemos referido como relacionada con el principio de generalidad, corresponde a la concepción primigenia de la igualdad entre los hombres, aquella que motivará los movimientos libertarios y de proclamación de derechos fundamentales en capítulos estudiados a profundidad por la historia universal. Este principio, el de igualdad de los hombres, dio lugar a la concepción de la igualdad de las personas ante la Ley, concepción que nosotros hemos recogido como el primero de los matices del principio de igualdad en materia tributaria.

La segunda concepción o modo de ver el principio de igualdad en Derecho Tributario “es el que proclama que, a personas en iguales condiciones hay que darles el mismo trato, pero distinto del que se les da a personas en condiciones diferentes. Lo conocemos como "Igualdad entre Iguales", conforme ya lo hemos dicho”⁵⁷. Este principio viene a constituirse en una evolución de aquel principio primigenio de igualdad de todas las personas ante la Ley, para resultar en un principio más avanzado, enfocado ya no solamente en el ámbito jurídico, sino teniendo en cuenta las realidades económicas de los sujetos.

En efecto, una vez que se ha consolidado jurídicamente el principio de la igualdad de las personas ante la ley, y una vez que ya casi nadie discute

⁵⁷ GUZMÁN, Marco Antonio. DERECHO ECONÓMICO ECUATORIANO, Volúmenes I y II. Universidad Andina Simón Bolívar en 1996. Pág. 132.

su plena vigencia, se ha hecho necesario dar un paso adelante en materia tributaria, considerando las particularidades propias de cada persona en cuanto a su capacidad para contribuir al sostenimiento del gasto público, teniendo en cuenta, además, circunstancias de orden económico que condicionan el establecimiento del régimen tributario como tal.

De allí, ha nacido la concepción del trato ya no solamente igualitario entre personas, sino ante todo equitativo en el régimen tributario, por tanto, a quien está en la misma capacidad contributiva, trátese de manera equivalente que a otro en las mismas capacidades. Ha surgido, por tanto, el principio de equidad proclamado en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador.

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”⁵⁸.

En definitiva el régimen tributario se regirá por los principios de

⁵⁸ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, aprobada por la Asamblea Nacional en 2008. Art. 300.

generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia, y suficiencia recaudatoria.

4.3.1.4. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

Concepto.- “Emana del principio teórico denominado justicia en la imposición, en este precepto se establece que los organismos fiscales tiene derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tiene obligación de pagarlas, a condición de que estas tengan el carácter de proporcionales y equitativas; siendo éste el objetivo, el presente principio es un instrumento de política económica general que sirve para determinar la capacidad económica del contribuyente”⁵⁹.

El principio de proporcionalidad propugna el postulado de que, los tributos deben ser establecidos de tal forma que el gravamen siempre guarde proporción con la capacidad de contribuir de los ciudadanos. Por tanto, a mayor capacidad contributiva, aumentará de manera proporcional el gravamen establecido por concepto de obligación tributaria.

La dificultad que implica la aplicación de este principio radica en que, la base sobre la cual se aplica la tarifa del tributo, no siempre atiende a una verdadera manifestación de capacidad contributiva. Como ejemplo, podemos citar el caso de los impuestos a las ventas o sobre el consumo,

⁵⁹ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com.

casos en los que, si bien la tarifa siempre es proporcional al monto del bien consumido el valor de dicho bien no siempre es una manifestación de riqueza cierta.

Por tanto, para que podamos sostener que un tributo es proporcional, deberemos de cuidar no solamente que la tarifa del tributo siempre tenga la misma proporción con respecto a la base imponible sino, ante todo, que dicha base imponible sea la manifestación real de un elemento demostrativo de riqueza y, en consecuencia, de capacidad contributiva.

4.3.1.5. PRINCIPIO DE LA NO CONFISCACIÓN

Concepto.- “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”⁶⁰.

Así mismo, no pueden dejar de considerarse las normas, también de rango constitucional, que establecen la obligación del Estado de garantizar la redistribución justa de las riquezas, el desarrollo sustentable,

⁶⁰ TROYA JARAMILLO, José Vicente. ESTUDIOS DE DERECHO ECONÓMICO. Estudios Jurídicos, Volumen 13. Universidad Andina "Simón Bolívar", Quito 1998. Pág. 45.

la erradicación de la pobreza; en resumen, el buen vivir, como manifestación de algunos fines extra-fiscales de los tributos (Art. 3, núm. 5 Constitución).

Art. 66.- “Se reconoce y garantizará a las personas:

Numeral 26. El derecho a la propiedad en todas sus formas, con función y responsabilidad social y ambiental. El derecho al acceso a la propiedad se hará efectivo con la adopción de políticas públicas, entre otras medidas”⁶¹

Art. 3.- Son deberes primordiales del Estado:

Numeral 5. Planificar el desarrollo nacional, erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza, para acceder al buen vivir.

La vigencia del Principio de no confiscación obliga al establecimiento de tributos en una medida tal que no llegue a causar perjuicios patrimoniales a los contribuyentes.

Un tributo cumplirá con estos supuestos cuando, una vez satisfecho, siga permitiendo a las personas obligadas a su pago, el tener una capacidad adecuada de ahorro e inversión.

4.3.1.6. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD

Concepto.- “El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber

⁶¹ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, aprobada por la Asamblea Nacional en 2008. Art. 66, núm. 26.

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”⁶².

En materia tributaria, como en el resto de normas del ordenamiento jurídico, las leyes, sus reglamentos y circulares de carácter general rigen exclusivamente para el futuro.

El Código Tributario señala que regirán desde el día siguiente al de su publicación en el registro oficial, sin embargo de ello, puede también señalarse una fecha de vigencia posterior a la de la publicación.

Las leyes que se refieren a tributos, cuya determinación o liquidación deba realizarse por períodos anuales, por ejemplo, el impuesto a la renta, son aplicables desde el primer día del siguiente año calendario; y si la determinación o liquidación se realiza por períodos menores, se aplicarán desde el primer día del mes siguiente. El principio de irretroactividad ha sido proclamado como principio rector del régimen tributario en la Constitución de la República del Ecuador.

⁶² VELAZQUEZ BAQUERIZO, Ernesto, LA NUEVA JUSTICIA ADMINISTRATIVA. Corporación Latinoamericana para el Desarrollo, en Quito en 1995. Pág. 33.

Como excepción a la regla general, las normas tributarias penales (las que se refieren a delitos, contravenciones y faltas reglamentarias de carácter tributario), que por aplicación de principio general rigen para el futuro; excepcionalmente, tendrán efecto retroactivo si son más favorables y aun cuando haya sentencia condenatoria. (Art. 11. Código Tributario)

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”⁶³.

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

Ahora bien, los principios hasta aquí referidos son los generalmente aceptados por la doctrina del Derecho Tributario, sin que ello implique que son los únicos vigentes y válidos en el sistema tributario.

En efecto, existen otros principios que las legislaciones nacionales van recogiendo como principios específicos del Régimen tributario, tal es el

⁶³ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador, 2009. Art. 11.

caso de nuestra Constitución de la República del Ecuador, que en el Art. 300 se ocupa de proclamarlos. Respecto de estos principios que a continuación pasamos a desarrollar debemos dejar sentado que, no por ser los únicos que se disponen en la norma Constitucional, son los únicos que tienen vigencia en el ordenamiento tributario.

4.3.1.7. PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD

“El principio de progresividad, el cual se predica del sistema tributario, hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. En este orden de ideas, es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre los aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva; es progresivo el que las reduce; y es regresivo el que las aumenta”⁶⁴.

En esa misma medida, una dimensión más amplia del principio de progresividad del sistema, relevante en este proceso, invita a valorar el destino y los efectos del gasto público financiado con los recursos recaudados. En este sentido, es relevante el impacto del gasto público en la situación relativa de los contribuyentes y, en general, de los habitantes de un país. La neutralidad, progresividad o regresividad del sistema en esta perspectiva más amplia se apreciaría comparando las condiciones

⁶⁴ GERENCIE Manuel, Principio del Derecho Tributario. Pág. 67.

económicas de los diferentes integrantes de la sociedad después de efectuado el gasto público.

La progresividad, como sistema de imposición, ha ganado terreno en las legislaciones tributarias alrededor del mundo. Este principio proclama el postulado de que, conforme aumenta la capacidad económica de una persona, debe aumentarse, de manera progresiva, el gravamen que dicha persona sufre en el pago de sus tributos. Tradicionalmente, los tributos como el impuesto a la renta o al patrimonio han adoptado esta modalidad, de manera que, conforme aumentan los ingresos o el patrimonio del sujeto, de manera gradual, va aumentando la tarifa del tributo a satisfacerse.

Nuestra Constitución no solamente que establece el principio de progresividad sino que, además en el mismo Art. 300 dispone que, deberán priorizarse, en el régimen tributario ecuatoriano, los impuestos progresivos, estableciendo, por tanto, la obligación de que los tributos de aquellos del tipo tarifa fija vayan cediendo terreno frente a aquellos del tipo tarifa gradual.

Por tanto, afirmamos, de manera categórica que, la progresividad del tributo cumple su cometido solamente cuando es además proporcional a la capacidad del sujeto para contribuir. Dicho en otras palabras: El tributo más adecuado para el cumplimiento de los fines de un sistema tributario justo, será aquel que se establezca de manera que, el gravamen impuesto sea directamente proporcional a la capacidad del sujeto para

contribuir al gasto público, de forma que se acreciente, progresivamente, conforme la capacidad contributiva aumente, y disminuya, en la misma proporción, cuando la capacidad contributiva se vea reducida. Es decir, que el impuesto sea al mismo tiempo, progresivo y proporcional.

4.3.1.8. PRINCIPIO DE EFICIENCIA

“Este principio, de origen más bien administrativo, ha sido incluido como rector del régimen tributario, imponiendo la obligación al Estado de procurarse Administraciones Tributarias eficientes, es decir, que obtengan el máximo de resultados posibles al mínimo costo”⁶⁵.

En términos económicos, diríamos que, una administración es más eficiente conforme logre optimizar al máximo sus recursos.

La eficiencia, por lo tanto, está vinculada a utilizar los medios disponibles de manera racional para llegar a una meta. Se trata de la capacidad de alcanzar un objetivo fijado con anterioridad en el menor tiempo posible y con el mínimo uso posible de los recursos, lo que supone una optimización.

4.3.1.9. PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD ADMINISTRATIVA

“Es la que implica la obligación de las Administraciones tributarias de

⁶⁵ MAZZ, Addy, “El tributo y su aplicación, perspectivas para el siglo XXI”, Marcial Pons Argentina, Tomo II, Buenos Aires, 2008, Pág. 91.

proporcionarle al obligado a pagar tributo un sistema simple, que reduzca al máximo la presión fiscal indirecta sufrida por el sujeto pasivo en el cumplimiento de la obligación tributaria”⁶⁶.

Por presión fiscal indirecta entiéndanse todos aquellos egresos adicionales en los que debe incurrir el sujeto pasivo con la finalidad de pagar la obligación tributaria (ejemplo: pago de asesor tributario, compra de formularios).

4.3.1.10. PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA

“En acatamiento de este principio, es obligación del Estado, y de las Administraciones tributarias en particular, el volver transparente, pública y asequible la información relativa a su gestión. Es de anotar, que este principio solamente alcanza a aquella información que hace relación a la gestión de lo público por parte de las Administraciones tributarias, en otras palabras, a su manejo administrativo”⁶⁷.

De ninguna forma puede creerse que, en aplicación de este principio, deba dejarse a disposición del público la información que, sobre los contribuyentes, tienen las Administraciones tributarias, por ser esta información de carácter confidencial, de propiedad del contribuyente mismo, y solamente administrada por el Estado a través de las

⁶⁶ CALVO ORTEGA, Rafael, Derecho Administrativo. Pág. 99

⁶⁷ VALDES COSTA Ramón. “Curso de Derecho Tributario” Tercera Edición.- Editorial TEMIS Bogotá 2001. Pág. 55.

Administraciones tributarias.

4.3.1.11. PRINCIPIO DE SUFICIENCIA RECAUDATORIA

“El principio de suficiencia recaudatoria le impone al Estado ciertos deberes de carácter financiero. En efecto, en aplicación de este principio, le corresponde al Estado el asegurarse de que la recaudación de tributos sea siempre suficiente para financiar el gasto público”⁶⁸.

La suficiencia financiera como elemento integrante de la garantía constitucional de la autonomía local. Constituye un lugar común en la literatura la afirmación de que la dotación de recursos suficientes a las Entidades Locales resulta consustancial a la consagración de la autonomía local. En efecto, de forma prácticamente unánime, sobre la base de que el principio de suficiencia constituye el «complemento y presupuesto.

4.3.2. LA EXONERACIÓN DEL TRIBUTO EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO

La exoneración del tributo está contemplada en el Código Tributario, por ello conviene analizar las normas pertinentes:

Art. 31.- Concepto.- “Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de

⁶⁸ PEREZ DE AYALA, José Luis, Derecho Tributario y Financiero. Pág. 70.

orden público, económico o social”⁶⁹.

En la norma legal que antecede se define en forma legal a la exención, por lo que la misma pasa a ser la definición positiva o legal que debe respetarse en todo asunto de carácter tributario.

Art. 32.- Previsión en ley.- “Sólo mediante disposición expresa de ley, se podrá establecer exenciones tributarias. En ellas se especificarán los requisitos para su reconocimiento o concesión a los beneficiarios, los tributos que comprenda, si es total o parcial, permanente o temporal.

Que solamente se podrá establecer las exoneraciones tributarias aquellas instituciones que cumplan con todos los requisitos y se podrá exonerar total o parcialmente dichos tributos.

La exoneración tendrá un alcance y sólo se comprenderá a los tributos que estuvieren vigentes a la fecha de la expedición de la ley. Por lo tanto, no se extenderá a los tributos que se instituyan con posterioridad a ella o salvo disposición expresa en contrario.

Sobre la derogatoria y modificación de las exención tal como lo establece en el Código Tributario estas cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley. Y sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá

⁶⁹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador, 2009. Art. 31.

hasta su expiración.

De acuerdo a las exenciones generales tal como lo establece en el Art. 35.- “Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales”⁷⁰

Las entidades que se encuentra exentas de pagar estos tributos tenemos el Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público, las empresas públicas constituidas al amparo de la Ley Orgánica de Empresas Públicas y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública.

Al igual que las instituciones del Estado, las municipalidades u otras entidades del gobierno seccional o local, constituidos con independencia administrativa y económica como entidades de derecho público o privado, para la prestación de servicios públicos.

En el Art. 35 numeral 4. Establece que “las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente

⁷⁰ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador. Art. 35.

en ellos”⁷¹.

También se encuentra exenta de pagar los tributos las Naciones Unidas, la Organización de Estados Americanos y otros organismos internacionales, de los que forme parte el Ecuador, así como sus instituciones por los bienes que adquieran para su funcionamiento y en las operaciones de apoyo económico y desarrollo social.

Sobre la reciprocidad internacional se encuentran exentos los Estados extranjeros, por los bienes que posean en el país, las empresas multinacionales pero en la parte del sector público y los representantes oficiales, agentes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras, por sus impuestos personales y aduaneros, siempre que no provengan de actividades económicas desarrolladas en el país.

Respecto a las prohibiciones en el Art. 36.- “Prohíbese a los beneficiarios de exenciones tributarias tomar a su cargo las obligaciones que para el sujeto pasivo establezca la ley; así como extender, en todo o en parte, el beneficio de exención en forma alguna a los sujetos no exentos”⁷².

Cuando en actos o contratos intervengan de una parte beneficiarios de exención y de otra, sujetos no exentos, la obligación tributaria se causará únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.

⁷¹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador, Art. 35, numeral 4.

⁷² CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador, Art. 36.

4.3.3. LA EXONERACIÓN DEL TRIBUTO EN LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

En la Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 9, nos estipula para los fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se encuentran exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

1.- “Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador. También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el artículo 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional.

2.- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.

3.- Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales;

4.- Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el

país;

5.- Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos⁷³.

Los excedentes que se generaren al final del ejercicio económico deberán ser invertidos en sus fines específicos hasta el cierre del siguiente ejercicio.

Para que las instituciones antes mencionadas puedan beneficiarse de esta exoneración, es requisito indispensable que se encuentren inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, lleven contabilidad y cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, esta Ley y demás Leyes de la República.

El Estado, a través del Servicio de Rentas Internas verificará en cualquier momento que las instituciones a que se refiere este numeral, sean exclusivamente sin fines de lucro, se dediquen al cumplimiento de sus objetivos estatutarios y, que sus bienes e ingresos se destinen en su totalidad a sus finalidades específicas, dentro del plazo establecido en esta norma. De establecerse que las instituciones no cumplen con los

⁷³ LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador 2009. Art. 9 numerales 1, 2, 3, 4 y 5.

requisitos arriba indicados, deberán tributar sin exoneración alguna.

Los valores que deje de percibir el Estado por esta exoneración constituyen una subvención de carácter público de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y demás Leyes de la República;

6.- “Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país;

7.- Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad; las pensiones patronales jubilares conforme el Código del Trabajo; y, los que perciban los miembros de la Fuerza Pública del ISSFA y del ISSPOL; y, los pensionistas del Estado;

8.- Los percibidos por los institutos de educación superior estatales, amparados por la Ley de Educación Superior;

9.- Derogado.

10.- Los provenientes de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría;

11.- Los viáticos que se conceden a los funcionarios y empleados de las

instituciones del Estado; el rancho que perciben los miembros de la Fuerza Pública; los gastos de viaje, hospedaje y alimentación, debidamente soportados con los documentos respectivos, que reciban los funcionarios, empleados y trabajadores del sector privado, por razones inherentes a su función y cargo, de acuerdo a las condiciones establecidas en el reglamento de aplicación del impuesto a la renta”⁷⁴.

Las Décima Tercera y Décima Cuarta Remuneraciones;

Las asignaciones o estipendios que, por concepto de becas para el financiamiento de estudios, especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior y entidades gubernamentales nacionales o extranjeras y en organismos internacionales otorguen el Estado, los empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros;

Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo. Toda bonificación e indemnización que sobrepase los valores determinados en el Código del Trabajo, aunque esté prevista en los contratos colectivos causará el impuesto a la renta. Los obtenidos por los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público ecuatoriano, por terminación de sus relaciones laborales, serán también exentos dentro de los límites que

⁷⁴ LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador 2009, Art. 9, numerales 6, 7, 8, 9, 10, 11.

establece la disposición General Segunda de la Codificación de la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público en lo que excedan formarán parte de la renta global.

12.- “Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados por el organismo competente, en un monto equivalente al triple de la fracción básica gravada con tarifa cero del pago de impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley; así como los percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años, en un monto equivalente al doble de la fracción básica exenta del pago del impuesto a la renta, según el artículo 36 de esta Ley;

Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales, de conformidad con los rangos que para el efecto establezca el CONADIS

13.- Los provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos y que hayan

sido canalizadas mediante cargos hechos a ellas por sus respectivas compañías relacionadas, por servicios prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y que se registren en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes;

14.- Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles, acciones o participaciones. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente;

15.- Los ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles, siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha, conforme la definición que al respecto establece el Art. 42.1 de esta Ley. Así mismo, se encontrarán exentos los ingresos obtenidos por los fondos de inversión y fondos complementarios”⁷⁵.

Para que las sociedades antes mencionadas puedan beneficiarse de esta exoneración, es requisito indispensable que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la fiduciaria o la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del impuesto a la renta -en los mismos porcentajes establecidos

⁷⁵ LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador 2009, Art. 9 numeral 12, 13, 14, 15.

para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el Reglamento para la aplicación de esta Ley- al beneficiario, constituyente o partícipe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al Servicio de Rentas Internas, en medio magnético, por cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión y fondo complementario que administre, la misma que deberá ser presentada con la información y en la periodicidad que señale el Director General del SRI mediante Resolución de carácter general.

De establecerse que estos fideicomisos mercantiles, fondos de inversión o fondos complementarios no cumplen con los requisitos arriba indicados, deberán tributar sin exoneración alguna.

15.1.- “Los rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados por las instituciones financieras nacionales a personas naturales y sociedades, excepto a instituciones del sistema financiero, así como los rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país, y los beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales y sociedades, distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios, siempre que la inversión realizada sea en depósitos a plazo fijo o en títulos valores de renta fija, negociados en bolsa de valores. En todos los casos anteriores,

las inversiones o depósitos deberán ser originalmente emitidos a un plazo de un año o más. Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.

16.- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.

Estas exoneraciones no son excluyentes entre sí. En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente, con excepción de lo previsto en la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios.

17. “Los intereses pagados por trabajadores por concepto de préstamos realizados por la sociedad empleadora para que el trabajador adquiera acciones o participaciones de dicha empleadora, mientras el empleado conserve la propiedad de tales acciones.

18. La Compensación Económica para el salario digno”⁷⁶.

Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de

⁷⁶ LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador 2009, Art. 9 numerales 15.1, 16, 17 y 18.

inversiones nuevas y productivas.- Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión.

Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Cantón Quito o del Cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado:

- a. Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados;
- b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados;
- c. Metalmecánica;
- d. Petroquímica;
- e. Farmacéutica;
- f. Turismo;
- g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa;
- h. Servicios Logísticos de comercio exterior;
- i. Biotecnología y Software aplicados; y,
- j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República.

El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva para efectos de lo señalado en este artículo.

En caso de que se verifique el incumplimiento de las condiciones necesarias para la aplicación de la exoneración prevista en este artículo, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, determinará y recaudará los valores correspondientes de impuesto a la renta, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar.

No se exigirá registros, autorizaciones o requisitos de ninguna otra naturaleza distintos a los contemplados en este artículo, para el goce de este beneficio.

19.- “Los ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización. Para el efecto, se considerará:

a) Utilidades.- Los ingresos obtenidos en operaciones con terceros, luego de deducidos los correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

b) Excedentes.- Son los ingresos obtenidos en las actividades económicas realizadas con sus miembros, una vez deducidos los

correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

Cuando una misma organización genere, durante un mismo ejercicio impositivo, utilidades y excedentes, podrá acogerse a esta exoneración, únicamente cuando su contabilidad permita diferenciar inequívocamente los ingresos y los costos y gastos relacionados con las utilidades y con los excedentes.

Se excluye de esta exoneración a las Cooperativas de Ahorro y Crédito, quienes deberán liquidar y pagar el impuesto a la renta conforme la normativa tributaria vigente para sociedades.

20.- Los excedentes percibidos por los miembros de las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria, conforme las definiciones del numeral anterior⁷⁷.

5. MATERIALES Y MÉTODOS

5.1. MATERIALES.

Es preciso indicar que para la realización del presente trabajo de Tesis, me serví de los distintos métodos, procedimientos y técnicas que la

⁷⁷ LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador 2009, Art. 9 numerales 19 y 20.

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

5.2. MÉTODOS

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

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

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

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

efectos.

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

5.3. TÉCNICAS

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

La encuesta fue aplicada en un número de treinta Abogados en libre ejercicio profesional, funcionarios judiciales del distrito de Loja, docentes universitarios y personas conocedoras del problema, por tratarse de reformas legales; para conocer su criterio y para que me den a conocer su perspectiva sobre la temática a investigar y poder desarrollar con normalidad y absoluta profundidad este trabajo. De igual forma apliqué

cinco entrevistas a expertos en la materia tributaria entre ellos a abogados y docentes universitarios.

Finalmente los resultados de la investigación que fueron recopilados durante su desarrollo son expuestos en el informe final el cual contiene la recopilación bibliográfica y análisis de los resultados que fueron expresados mediante cuadros estadísticos; y, culminando este trabajo, realizando la comprobación de los objetivos y la verificación de la hipótesis planteada, para finalizar con las conclusiones, recomendaciones y posteriormente con la elaboración del proyecto de reformas para evitar las exenciones a los centros educativos particulares.

6. RESULTADOS

6.1. Resultados de las Encuestas

Con la finalidad de tener un conocimiento real del problema de investigación, y para dar cumplimiento a los requerimientos metodológicos establecidos en la Carrera de Derecho, procedí a la realización de un trabajo investigativo de campo a través de la aplicación de la técnica de la encuesta, instrumentos que fue aplicado a treinta Abogados en libre ejercicio profesional y que fue diseñada en base al problema, los objetivos y la hipótesis constantes en el proyecto de Tesis, por lo que he considerado didáctico presentar la información obtenida utilizando cuadros estadísticos y gráficos que permiten visualizar de mejor forma los resultados obtenidos, para luego analizarlos e interpretarlos.

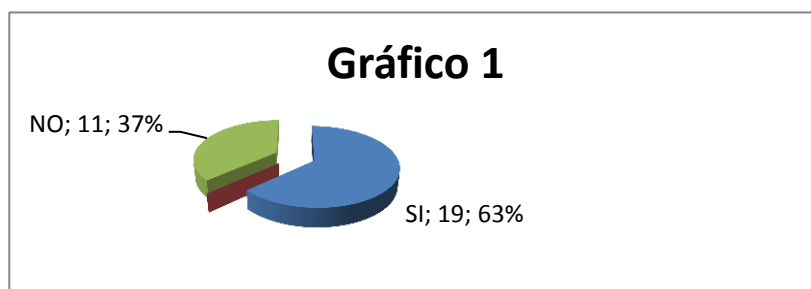
PRIMERA PREGUNTA

¿Tiene conocimiento sobre el régimen legal que regulan las exoneraciones tributarias en el ámbito educativo?

Cuadro Nro. 1

INDICADORES	Frecuencia	Porcentaje %
SI	19	63%
NO	11	37%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (63%) conoce sobre el régimen legal que regula las exoneraciones tributarias en el ámbito educativo; mientras que el porcentaje minoritario (37%) no conoce sobre el régimen legal que regulan las exoneraciones tributarias en el ámbito educativo.

Análisis

El conocimiento del régimen legal que regula la normativa legal que rige mi problemática, garantiza que la población investigada es solvente

académicamente para contribuir con su criterio en la absolución de las preguntas que me permití formularles.

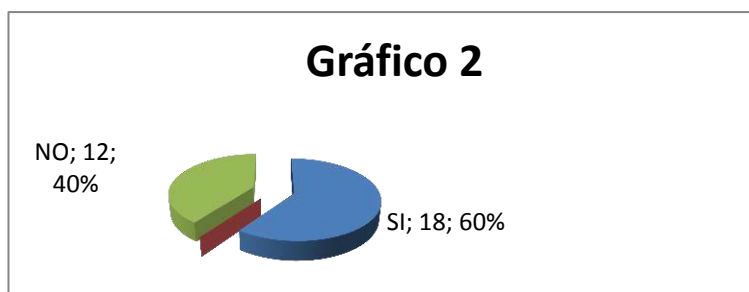
SEGUNDA PREGUNTA

¿Conoce usted sobre las exoneraciones de los impuestos a las entidades privadas que prestan servicios de educación?

Cuadro Nro. 2

INDICADORES	Frecuencia	Porcentaje %
SI	18	60%
NO	12	40%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán.
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (60%) conoce sobre las exoneraciones de los impuesto a las entidades privadas que prestan servicios de educación; mientras que el porcentaje minoritario (40%) no conoce sobre las exoneraciones de los impuesto a las entidades privadas que prestan servicios de educación.

Análisis

Al igual que la pregunta anterior, el conocimiento del régimen legal que regula la normativa legal que rige mi problemática, garantiza que la población investigada es solvente académicamente para contribuir con su criterio en la absolución de las preguntas que me permití formularles.

TERCERA PREGUNTA

¿Cree usted que las instituciones educativas privadas pese a prestar servicios de educación persiguen fines de lucro?

Cuadro Nro. 3

INDICADORES	Frecuencia	Porcentaje %
SI	30	100%
NO	-	-
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Conforme se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría absoluta de mis investigados mediante la encuesta (100%) consideran que las instituciones educativas privadas pese a prestar

servicios de educación persiguen fines de lucro.

Análisis

Ante esta realidad, mis encuestados comparten mi criterio de que los socios, propietarios o accionistas de los centros educativos particulares, persiguen fines de lucro.

Fundamentan indicando que son empresas privadas que buscan beneficiarse económicamente, como cualquier negocio privado, que tienen costo de la matrícula y la calidad de los estudios que tiene, además sostienen que en nuestro país la educación es un negocio rentable, por una serie de situaciones que la Ley permite, pues no existe el debido control porque el fin de ellas es la parte económica y por los cobros excesivos que tienen.

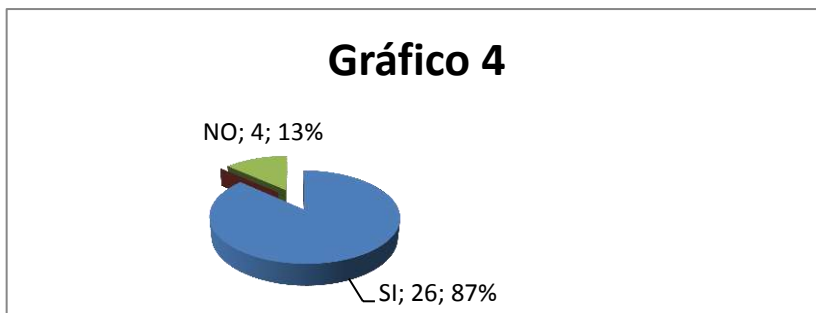
CUARTA PREGUNTA

¿Estima usted que al haber exenciones de impuestos a las entidades privadas educativas se afecta el patrimonio estatal y no se incrementa el presupuesto educativo del Ecuador.

Cuadro Nro. 4

INDICADORES	Frecuencia	Porcentaje %
SI	26	93%
NO	04	07%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho



Interpretación

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (87%) estima que al haber exenciones de impuestos a las entidades privadas educativas se afecta el patrimonio estatal y no se incrementa el presupuesto educativo del Ecuador; mientras que el porcentaje minoritario (13%) no estima que al haber exenciones de impuestos a las entidades privadas educativas se afecta el patrimonio estatal y no se incrementa el presupuesto educativo del Ecuador.

Análisis

Las personas que contestaron afirmativamente lo hacen amparados en el que estas instituciones educativas de carácter privado, que al momento de realizar el cobro de los servicios educativos lo realizan facturando en tarifa cero y no estaría cobrando IVA y por ello no se incrementa el presupuesto estatal, que la educación que se paga en relación a los resultados deja mucho que desear, pues la educación es un derecho gratuito, pero la educación privada al generar ingresos y el no pagar se está afectando el presupuesto general del Estado y se estaría perdiendo

muchos ingresos que le podrían servir para el desarrollo del país y también se los podría revertir en beneficio de la educación pública, mejorando la calidad académica de este sector y su infraestructura a nivel nacional llevando así a la sociedad a un mejoramiento en profesionales. Mientras que quienes contestaron en forma negativa sostienen que de una forma indirecta prestan en servicio a la sociedad.

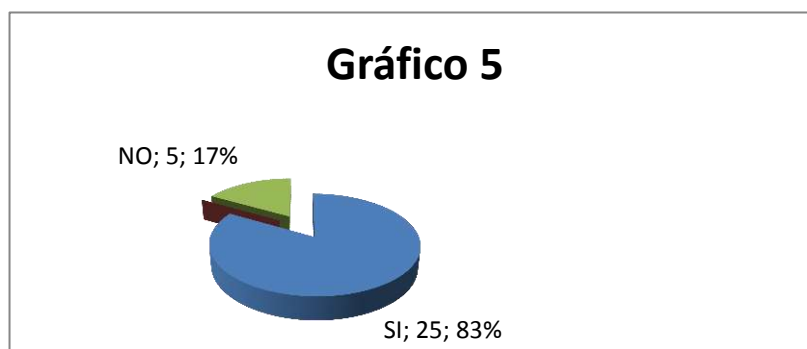
QUINTA PREGUNTA

¿Cree usted que la exoneración tributaria a las instituciones de educación de carácter privado perjudica al Estado y se vulnera el principio de generalidad del tributo?

Cuadro Nro. 5

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	25	83%
NO	05	17%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (83%) estima que la exoneración tributaria a las instituciones de educación de carácter privado perjudican al Estado y se vulnera el principio de generalidad del tributo; mientras que el porcentaje minoritario (17%) no estima que la exoneración tributaria a las instituciones de educación de carácter privado perjudican al Estado y se vulnera el principio de generalidad del tributo.

Análisis

Las personas que contestaron afirmativamente lo hacen amparados en que ese dinero podría ser usado de mejor manera, ya que toda actividad que genere ingreso debe generar impuestos, porque todos pagamos impuestos y no debiera haber excepción, el no hacerlo perjudica el Estado y de manera indirecta o directa a toda la sociedad y se utiliza fondos estables y se perjudica al sector poblacional para ayudar a excepciones cuando se debería ayudar a mejorar la educación pública con el dinero de los tributos exonerados al sector privado, pues al haber la exoneración tributaria no solamente perjudica al Estado sino también a la sociedad y más aún se encuentra vulnerado al principio de generalidad, los encuestados ponen mayor énfasis al señalar que si todos tememos esa obligación y porque algunos no, pues todos debemos pagar los

tributos y no debe existir recompensa al Estado y el afecto es de servicio para el particular, todos deben pagar tributos pero de acuerdo a los principios de progenerica y proporcional, tal como se encuentra establecido en la Constitución y en el Código Tributario en el presente caso dicho instituciones si tienen los suficientes recursos económicos.

Por su parte, quienes contestaron negativamente esta pregunta, indican que ellos, refiriéndose a los centros educativos particulares, por lo general son agentes de retención y traspasan valores de SRI, por lo que creo que no se encuentran perjudicando al Estado y hay que educar a los menores significa actuar en beneficio de la sociedad.

SEXTA PREGUNTA

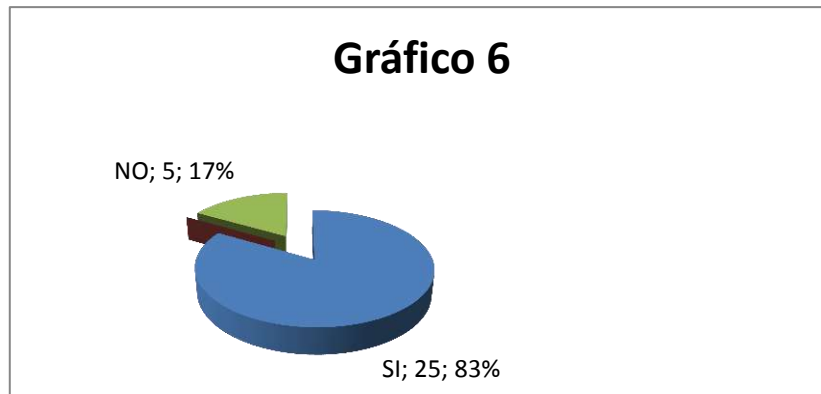
¿Cree usted que al haber exoneraciones de impuestos a las entidades privadas educativas vulnera el principio de generalidad estipulado en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador?

Cuadro Nro. 6

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	25	83%
NO	05	17%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho.

Gráfico 6



Interpretación

Se evidencia del cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (83%) estima que al haber exoneraciones de impuestos a las entidades privadas educativas vulnera el principio de generalidad estipulado en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador; mientras que el porcentaje minoritario (17%) no estima que al haber exoneraciones de impuestos a las entidades privadas educativas vulnera el principio de generalidad estipulado en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador.

Análisis

Las personas que contestaron afirmativamente sostienen que lo privado no debe con fundirse por lo público y que toda actividad productiva el cambio que sea debe pagar sus impuestos, al haber exonerado el Estado ya no promoverá la redistribución estimación en el empleo la producción etc. tal como la C.A.E. También indican que la Ley es para todos, no se

puede ayudar a fines económicos de ciertos sectores empresariales de la sociedad, al haber la exoneración de impuestos a las entidades educativas privadas ya que se vulnera el principio de generalidad, en forma principal indican que al haber exoneración de impuestos se vulneraría en el principio de generalidad y cuando se habla de generalidad es igual para todos.

Las personas, Abogados en libre ejercicio que contestaron negativamente a mi encuesta, basan sus criterios indicando que no tienen conocimiento del Art. 300 de la Constitución y que si estaba funcionando la educación de acuerdo con el pago de impuestos.

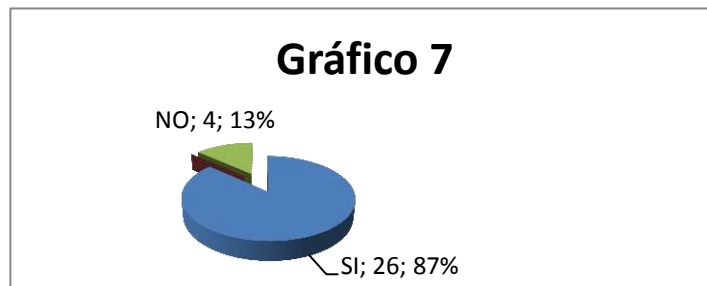
SÉPTIMA PREGUNTA

¿Cree usted que el Art. 35 numeral 4 del Código Tributario al permitir la exoneración de los impuestos a los centros educativos privados más allá de vulnerar en principio de generalidad, afecta la economía ecuatoriana?

Cuadro Nro. 7

INDICADORES	Frecuencia	%
SI	26	87%
NO	04	13%
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Se puede observar claramente en el cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría de mi población investigada (87%) estima que el Art. 35 numeral 4 del Código Tributario al permitir la exoneración de los impuestos a los centros educativos privados más allá de vulnerar en principio de generalidad, afecta la economía ecuatoriana; mientras que el porcentaje minoritario (13%) no considera que el Art. 35 numeral 4 del Código Tributario al permitir la exoneración de los impuestos a los centros educativos privados más allá de vulnerar en principio de generalidad, afecta la economía ecuatoriana.

Análisis

Las personas que contestaron afirmativamente manifiestan que no se incrementa el presupuesto tanto en la economía como para los establecimientos educativos públicos, por lo que se encuentran perjudicando el patrimonio del Estado y a la sociedad, frenando el incremento del presupuesto general del estado sin permitir incrementar el presupuesto para la educación, al permitir esas exenciones no se obtiene

los recursos necesarios a beneficio del país, pues no tiene sentido dar privilegio a un sector privado con fines de lucro, por el simple hecho de permitir la exoneración a la actividad que sí genera lucro, recalcando los encuestados que es una inversión estéril, pues el Estado necesita de impuestos para financiar el Presupuesto General del Estado y servir a los administrados que somos todos los ciudadanos.

Quienes contestaron en forma negativa fundamentan su respuesta en los siguientes criterios, coinciden en indicar que se presta un servicio y porque se garantiza que la educación privada sea incentivando la inversión en ese campo.

OCTAVA PREGUNTA

¿Considera usted que se debería realizar una reforma al Código Tributario, en relación a las exoneraciones tributarias, para que las instituciones educativas de carácter privado, que prestan servicios de educación, paguen los respectivos tributos al Estado y los mismos se invierta en beneficio de la Educación Pública?

Cuadro Nro. 8

INDICADORES	Frecuencia	Porcentaje %
SI	30	100%
NO	-	-
TOTAL	30	100%

Autor: Luis Antonio Jara Guamán.
Fuente: Profesionales del Derecho.



Interpretación

Se puede observar claramente en el cuadro estadístico y gráfico que anteceden, la mayoría absoluta de mi población investigada (100%) estima que se debería realizar una reforma al Código Tributario, en relación a las exoneraciones tributarias, para que las instituciones educativas de carácter privado, que prestan servicios de educación, paguen los respectivos tributos al Estado y los mismos se invierta en beneficio de la Educación Pública.

Análisis

Todos los investigados sostienen que se reinvertiría con el cobro de los impuestos en una mejor educación; también se actuaría con legalidad y apegado a derecho; ya que de esta manera incrementarían los ingresos al Estado y éste a su vez podría incrementar el presupuesto para todos los sectores de la educación pública. La reforma permitiría inclusive tener unos mejor incrementos de materiales a los establecimientos para una mejor educación.

Porque al utilizarse estos impuestos que se cobrarían, se los podría revertir en beneficio de la educación pública, mejorando la calidad académica de este sector y su infraestructura a nivel nacional llevando así a la sociedad a un mejoramiento en profesionales.

6.2. Resultado de las Entrevistas

Con la finalidad de conocer las opiniones de diferentes profesionales conocedores del derecho y poder realizar un análisis más amplio respecto al problema de investigación, he recurrido a realizar entrevistas a los profesionales de derecho e el campo tributario, y poder conocer más a fondo sus opiniones, las mismas que me ayudaran a sustentar la defensa del presente trabajo de tesis, para la cual he realizado las siguientes interrogantes.

Los resultados obtenidos de la entrevista son las siguientes:

Primera pregunta:

¿Cree usted que las instituciones educativas de carácter privadas que prestan los servicios de educación persiguen fines de lucro?

Respuestas:

Quienes fueron entrevistados manifestaron que estas instituciones educativas de carácter privadas si persiguen fines de lucro por cuanto de

una manera u otra buscan beneficiarse económicamente ya que en nuestro país la educación por parte de las instituciones educativas de carácter privadas es un negocio rentable, por lo se encuentran exentas de pagar y que el espíritu de toda empresa o limitación privada es de lucro como por tener una buena rentabilidad.

Segunda pregunta:

¿Considera usted que al haber las respectivas exenciones de los impuestos a las entidades educativas de carácter privadas se afectaría al patrimonio Estatal y por ende no se incrementaría el presupuesto educativo en el Ecuador?

Respuestas:

Respecto a la segunda pregunta los entrevistados manifestaron que al haber exenciones de impuestos a las entidades educativas de carácter privadas si se afecta al patrimonio Estatal, por que al momento que facturan por los servicios educativos esto lo realizan cobrando sin IVA y por ello no se incrementa el presupuesto estatal, al igual que también se estaría perjudicando a la sociedad, por lo que se genera una gran pérdida al no cobrar dichos impuestos y no se podría incrementar el presupuesto para las instituciones educativas públicas.

Tercera Pregunta:

3.- ¿Cree usted que al haber las exoneraciones tributarias hacia las instituciones de educación de carácter privadas se estaría vulnerando el principio de generalidad tal como lo establece la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Tributario?

Respuestas:

A la tercera pregunta los entrevistados supieron manifestar que al haber dicha exoneración a las instituciones educativas de carácter privado se estaría perjudicando al Estado, a la sociedad en general y especialmente se estaría vulnerando el principio de generalidad del tributo al igual como lo establece en la Constitución de la República del Ecuador ya que si se habla de generalidad tendría que ser iguales para todos y tendrían que pagar dichos impuestos ya que estas instituciones de carácter privado persiguen fines de lucro.

Cuarta pregunta:

4.- ¿Considera usted que se debería realizar una reforma al Código Tributario, en relación a las exoneraciones tributarias, para que las instituciones educativas de carácter privado, que prestan servicios de educación paguen los respectivos tributos al Estado y los mismos se inviertan en beneficio de la Educación Pública?

Respuestas:

Respecto a la presente pregunta quienes fueron entrevistados sostienen que se debería cobrar tales impuestos a las instituciones educativas de carácter privado; también se actuaría con legalidad y apegado a derecho; ya que de esta manera incrementarían los ingresos al Estado y éste a su vez se lograría incrementar el presupuesto y que estos se remetan en beneficio a las instituciones públicas. Respecto a la reforma nos permitirá que todas las instituciones de carácter privado paguen dichos impuestos y los mismos se reviertan en beneficio a la educación pública.

Se ha podido determinar que las Instituciones de Carácter Privado que prestan servicios de educación persiguen fines de lucro ya que estas se encuentran exentas de pagar los impuestos y además se encuentran vulnerado el principio de generalidad tal como lo establece la Constitución de la República del Ecuador y el Código Tributario. Además se puede constatar que es necesario reformar el código tributario respecto a las exoneraciones y que se cobre este impuesto y se reinvierta en beneficio de las instituciones educativas públicas.

7. DISCUSIÓN

7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS

Al desarrollar el presente subcapítulo debo indicar que he culminado con

satisfacción mi investigación doctrinaria, jurídica y empírica, por lo que puedo manifestar que pude verificar positivamente los objetivos planteados al inicio de la presente tesis.

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

- **Realizar un estudio crítico, jurídico, analítico, comparativo de las exenciones en relación a las instituciones privadas que prestan los servicios de educación y que se encuentran exentas de pago de tributos.**

El estudio jurídico lo realicé al desarrollar el análisis bibliográfico en todos sus parámetros, ya que analizando jurídicamente el régimen legal que regula el tributo, sus elementos y exenciones, y en fin de todas las normas jurídicas conexas que se pueden constatar en los numerales constantes en el acápite de la revisión de literatura.

Por lo tanto este objetivo ha sido plenamente verificado tanto por el desarrollo de la revisión de la literatura presentado como por los comentarios que a lo largo del trabajo he ido formulando.

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

- **Determinar que las instituciones educativas de carácter privado que prestan servicios de educación persiguen fines de lucro.**

Para la verificación de este objetivo considero que con la aplicación de las encuestas pude determinar que las instituciones educativas particulares persiguen fines de lucro.

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

- **Determinar las consecuencias que acarrea la exoneración tributaria del Estado en relación a las instituciones privadas de educación.**

Para la verificación de este segundo objetivo específico planteado, luego de la aplicación de las encuestas, se pudo determinar de mejor manera las consecuencias que acarrea al Estado las exoneraciones que se realizan a las instituciones educativas.

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

- **Determinar que la exoneración de impuestos a las instituciones privadas de educación genera falta de recursos para incrementar el presupuesto educativo del Ecuador.**

Doctrinariamente en los acápite que se refieren en el marco doctrinario y conceptual, se trató sobre los tributos y su no recaudación significa pérdida en el gasto público, y así lo sostienen mis encuestados en las preguntas pertinentes y así como también en las entrevistas y que al haber esta exoneración no se podrá incrementar el presupuesto educativo, y si se recaudan estos ingresos servirían para mejorar las infraestructura y la excelencia económica.

- **Realizar una reforma legal en el Código Tributario, en relación a las exenciones tributarias para que las instituciones educativas de carácter privado que presten servicios de educación paguen impuestos totales y se remeten en beneficio de las escuelas y colegios públicos.**

Por todo lo enunciado anteriormente, y en base a las consideraciones expuestas ha sido posible la verificación de este objetivo específico, además a este objetivo se lo pudo comprobar finalmente y de forma categórica, verificarlo aún más, con la aplicación de las encuestas y de la entrevista, cuyo análisis me permitió formular de mejor manera la propuesta que la incluiré en el punto respectivo. Es por ello que con todo

lo estipulado y analizado oportunamente me ha sido posible la verificación de último objetivo específico.

7.2. CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

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

- **La exoneración tributaria ha dado lugar a que las instituciones de educación de carácter privado perjudiquen al estado, porque estas son corporaciones privadas con fines de lucro; y no se cumple en forma principal al prestar servicios de beneficio colectivo; debiendo según el pago para orientarlo en beneficio de la educación pública.**

En lo que concierne con la hipótesis planteada, a medida que he desarrollado la presente tesis, he podido comprobarla, ya que con el estudio estipulado dentro de la revisión de literatura y a través de los objetivos tanto el general, como los específicos, relacionados con el trabajo de campo, se logró evidenciar que la exoneración tributaria ha dado lugar a que las instituciones de educación de carácter privado perjudiquen al Estado, porque estas son corporaciones privadas con fines de lucro; y no se cumple en forma principal al prestar servicios de beneficio colectivo; debiendo según el pago para orientarlo en beneficio de la educación pública.

7.3. FUNDAMENTOS JURÍDICOS, DOCTRINARIOS Y EMPÍRICOS QUE SUSTENTAN LA PROPUESTA DE REFORMA

Los principios constitucionales sobre la tributación deben ser aplicados por todas las personas en forma directa, y más aún, por los Asambleístas al momento de expedir leyes o para su misión de reformarlas, tal situación debe ser desarrollada en las leyes secundarias.

Nuestra Constitución establece a los ecuatorianos la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes. Existe uniformidad de criterio en indicar que la calificación de las contribuciones de proporcionales y equitativas dan en conjunto el sólo significado de justas.

Esta justicia debe manifestarse con la amplitud que se conoce desde siempre, sin hacer distinciones de si se trata de justicia distributiva, conmutativa o legal, si bien el precepto constitucional alude a la manifestada en la Ley; más véase que da por entendido que la ley que ha de cumplirse en el pago de la contribución ha de ser justa, es decir, la Constitución reduce la obligación a la que establezca una ley justa.

Lo contrario a lo que establece el precepto constitucional implica la exención de impuestos; es decir, si no se satisface justicia en el cobro de la contribución, debe exentarse de la misma.

De acuerdo con lo indicado, el derecho a la exención nace al darse las

circunstancias que la ley prevea; luego no puede hacerse valer contra contribuciones que se produjeron antes de la existencia de las condiciones legales aludidas.

Se considera que al condonarse los créditos fiscales no se perjudican a persona alguna. Sin embargo, la interpretación de que con la condonación de contribuciones sí se afecta a todos los demás contribuyentes que cubren el importe del presupuesto de lo que a otros se condona, no ha sido atendida.

Los tributos permiten la generación de ingresos públicos, sirven como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, reinversión y el ahorro, aportando al aparato productivo y al desarrollo nacional. Con el fin de impulsar el crecimiento económico y alcanzar el equilibrio macroeconómico en el marco del plan nacional de desarrollo, la política fiscal constituye en el país el principal instrumento de política económica, y teniendo a sus objetivos fundamentales como consolidar los procesos de redistribución del ingreso e impulsar la actividad económica, mediante la aplicación de políticas de ingreso, gasto y financiamiento del sector público.

La población investigada está completamente de acuerdo con que se debe reformar el Código Tributario con la finalidad que no se permita ningún tipo de exención a los centros educativos particulares ya que dichas exenciones están perjudicando a la sociedad por cuanto no se recauda dichos tributos, que no son en beneficio de la educación sino con

fin de lucro de los propietarios, socios y accionistas del centro educativo.

8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1. CONCLUSIONES

Luego de culminar la presente tesis, sobre la problemática planteada, he podido llegar a determinar las más relevantes conclusiones:

- Que la 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.
- Que la Administración Tributaria es de carácter de autoridad fiscal, que tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.
- Que la exención tributaria es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica.
- Que el régimen tributario se encuentra presidida por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad; por lo descrito, detallo en forma sucinta cada uno de ellos.

- Los tributos permiten la generación de ingresos públicos y sirven como instrumento de política económica general.
- La exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.
- La mayoría de las personas investigadas a través de la encuesta estima necesario que no se realicen exenciones a los centros educativos particulares, por cuanto persiguen fin de lucro.
- Que lamentablemente consta entre las exenciones tributarias, la exención a los centros de educación particular, perjudicando con ello al erario nacional.
- Se ha podido determinar que existe por parte la necesidad porque he llegado a determinar
- Existe la necesidad reformar el código tributario en relación de las exenciones tributarias de las instituciones de carácter privado en el campo de la educación porque en Art. 35 numeral 4 existe un vacío legal.

8.2. RECOMENDACIONES

Las principales recomendaciones que se puede hacer en relación con la problemática investigada son las siguientes:

- Recomendamos al Estado mediante sus organismos competentes que se cumpla a cabalidad el Derecho Tributario con sus normas, reglas y principios para el control del cobro de los impuestos tributarios, para conseguir el bien común y atender el interés colectivo.

- Recomendamos que se rijan los Principios Tributarios que se encuentra proclamados en las normas jurídicas que le son aplicables como de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad; por lo descrito, detallo en forma sucinta cada uno de ellos.
- Recomendamos que se amplié el cobro de los impuestos tributarios educativos en las instituciones de carácter privados para así mejorar el bien común y atender el interés colectivo.
- Recomendamos que los miembros de la Asamblea Nacional, procedan a la revisión de las disposiciones incluidas en el Código Tributario y leyes pertinentes, referentes a eliminar las exenciones a las instituciones educativas particulares.
- Recomiendo realizar una reforma al Código Tributario en el Art. 35 numeral 4 en lo que respecta a la exoneración tributaria de las instituciones educativas de carácter privado.

9. PROPUESTA DE REFORMA.

Con todos los elementos adquiridos mediante la presente investigación puedo realizar la siguiente propuesta de reformas:

Asamblea Nacional del Ecuador:

CONSIDERANDO:

Que: es deber del Estado garantizar el cumplimiento de los derechos de las personas como el más alto deber del Estado, consiste en respetar y

hacer respetar los derechos constitucionales que garantiza nuestra Constitución, como ley suprema de la Nación.

Que: los perjuicios que producen la evasión de este Tributo por parte de las Instituciones educativas de carácter privadas, han venido frenando el desarrollo de los pueblos y desprestigiando al gobierno nacional al no poder cumplir con las obras en beneficio social.

Que: La aplicación de la normativa, para el fiel cumplimiento del pago del respectivo tributo, debe darse de acuerdo a la Constitución de la República del Ecuador.

Que: la 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

Que: El artículo 35 numeral cuatro del Código Tributario, respecto a la exención de los impuestos a las entidades privadas que presten los servicios de educación, viola el principio constitucional de generalidad, porque las instituciones que prestan este servicio lo realizan con fines de lucro, y su finalidad es generar ingresos de carácter lucrativo, y de esta manera beneficiarse de forma personal, lo que viene a configurarse en

una evasión de impuestos, sustentar en el beneficio social colectivo que en este caso no se cumple totalmente.

Que: el Art. 35, de las exenciones generales numeral 4 dice “Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos” las mismas no se cumplen y por ser de naturaleza privada los ingresos van a favor de los accionistas sin considerar el espíritu de la norma, la misma perjudica al fisco ya que por este motivo el Estado recibe menos ingresos.

Que: la ampliación del cobro de los Impuestos Tributarios educativos en las instituciones de carácter privados para así mejorar el bien común y atender el interés colectivo.

En uso de las atribuciones que confiere el Art. 120 numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador.

Resuelve:

EXPEDIR LA SIGUIENTE LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Al Artículo 35 Numeral 4) suprimase lo siguiente: “o de educación”; cámbiese por el siguiente:

Art. 35, numeral 4. "Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos; y, que el pago de impuesto hecho por las entidades educativas privadas se revierta en beneficio de la educación del sector público.

Dado en la ciudad de Quito en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional de la República del Ecuador, a los 28 días de del mes de enero del año dos mil trece.

f.....

Presidente de la Asamblea Nacional

f.....

Secretario de la Asamblea Nacional

10. BIBLIOGRAFÍA

- ❖ ARISTÓTELES, Enciclopedia de la Educación.
- ❖ BENÍTEZ CHIRIBOGA, M, (2009), Manual Tributario.
- ❖ BUHLER, Ottmar. Principios de Derechos Internacional Tributario.
- ❖ BITTENCOURT. Enciclopedia de la Educación.
- ❖ BENÍTEZ CHIRIBOGA, Manrique, Manual Tributario,
- ❖ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com
- ❖ BLACIO AGUIRRE, Robert. Principios y Obligación Tributaria. Artículo publicado en www.derechoecuador.com.
- ❖ BENÍTEZ CHIRIBOGA, Manrique, Manual Tributario.
- ❖ Burgoa O. Ignacio, Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo, 3ª edición, Editorial Porrúa, México, 1992.
- ❖ CHRYSOPOULOS STERLOFF, Alexander. Monografías.com. Legislación Tributaria.
- ❖ CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de estudios y publicaciones Quito-Ecuador, 2009.
- ❖ CÓDIGO ORGÁNICO DE ORGANIZACION TERRITORIAL, AUTONOMIA Y DECENTRALIZACION, Corporación de estudios y publicaciones Quito-Ecuador, 2009.
- ❖ CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, Aprobada por la Asamblea Nacional en 2008.

- ❖ CABANELLAS, Guillermo, "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", Editorial Heliasta, Buenos Aires-Argentina, 2002.
- ❖ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis., Principios de Derecho Tributario.
- ❖ DURANGO FLORES, Wladimir, Legislación Tributaria Ecuatoriana.
- ❖ DICCIONARIO LAROUSSE ILUSTRADO.
- ❖ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis, Principios de Derecho Tributario.
- ❖ DUANGO FLORES, W., (1996), Legislación Tributaria Ecuatoriana, 3ra Edición, Quito-Ecuador.
- ❖ DUANGO Flores, W., (1996), Legislación Tributaria Ecuatoriana, 3ra Edición, Quito-Ecuador.
- ❖ DEPALMA, Buenos Aires 1976.
- ❖ ECONÓMICO. Estudios Jurídicos, Volumen 13. Universidad Andina "Simón Bolívar", Quito 1998.
- ❖ Ediciones, Salamanca, España, 1994.
- ❖ MADERA GRIJALVA Eduardo.
- ❖ RIOFRÍO VILLAGÓMEZ Eduardo, Boletín Nro. 1, Tribunal Fiscal, Ed. Casa de Cultura Ecuatoriana, Quito-Ecuador.
- ❖ Economía de la Antigua Roma, Fundación Wikimedia Inc.
- ❖ FLORES POLO Pedro. Derecho Financiero y Tributario Peruano. Lima: editorial Justo Valenzuela.
- ❖ Fundación Wikipedia Inc. <http://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>.
- ❖ GONZÁLEZ ORTÍZ. El Tributo.
- ❖ GERENCIE, Principio del Derecho Tributario.

- ❖ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero Vol. I, Ediciones.
- ❖ HENSEL, Legislación Tributaria.
- ❖ ITURALDE DÁVALOS, Felipe, MANUAL DE TRIBUTACIÓN. Municipio Metropolitano, Quito 1998.
- ❖ LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de estudios y publicaciones Quito-Ecuador, 2009.
- ❖ Material entregado en el Diplomado en la Universidad Nacional de Loja, Módulo Derecho Tributario.
- ❖ Madrid. Derechos Financiero.
- ❖ MARGÁIN Emilio. Principios de Derecho Tributario.
- ❖ MENENDEZ MORENO, Alejandro, “Derecho Financiero y Tributario”, Lecciones de Cátedra, 7ª Edición, editorial Lex Nova, Valladolid, España, 2006.
- ❖ MONTAÑO GALARZA César, PROGRAMA DE DERECHO.
- ❖ MADERA GRIJALVA Eduardo, Práctica Tributaria.
- ❖ PEREZ DE AYALA, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, El derecho positivo tributario entre el iusnaturalismo y el constructivismo jurídico.
- ❖ PONT. Clemente, Análisis y aplicación del Impuesto a la Renta sobre las personas Físicas.
- ❖ PEREZ DE AYALA, José Luis, GONZALEZ GARCIA, Eusebio, “Derecho Tributario I”, Plaza Universitaria

- ❖ PEREZ ROYO, Fernando, “Derecho Financiero y Tributario”, parte general, 13ª edición, Thomson Civitas, Madrid, España, 2003.
- ❖ BLANCO Rufino, Diccionario Universal.
- ❖ RIOFRÍO, José. La Obligación Tributaria, Documento de estudio de la Universidad Nacional de Loja.
- ❖ RIOFRÍO VILLAGÓMEZ Eduardo, Boletín Nro. 1, Tribunal Fiscal, Ed. Casa de Cultura Ecuatoriana, Quito-Ecuador.
- ❖ Sainz de Bujanda, Tomo XI.
- ❖ SANTOS LÓPEZ. Pelegrín. Autor citado en Wikipedia, enciclopedia virtual.
- ❖ TROYA JARAMILLO, José Vicente. Estudios de Derecho.
- ❖ TRIBUTARIO, Volumen I y II. Universidad Técnica Particular de Loja, marzo de 1999.
- ❖ TOSCANO Luis, Procedimientos Administrativos y Contenciosos.
- ❖ www.buenastareas.com/ensayos/Administracion-Tributaria.

11. ANEXOS

ANEXO NRO. 1
FORMULARIO DE LA ENCUESTA



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
CARRERA DE DERECHO
ENCUESTAS DIRIGIDAS A PROFESIONALES DEL DERECHO

DIRECTO A ABOGADOS, MUCHO AGRADECERÉ SE SIRVA CONTESTAR LA PRESENTE ENCUESTA, EMITIENDO SU VALIOSO CRITERIO, LA CUAL ME PERMITIRÁ OBTENER INFORMACIÓN PARA REALIZAR MI TESIS DE GRADO: **“REFORMAR EL CODIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”**.

1.- ¿Tiene conocimiento sobre el régimen legal que regulan las exoneraciones tributarias en el ámbito educativo?

SI

NO

2.- ¿Conoce usted sobre las exoneraciones de los impuestos a las entidades privadas que prestan servicios de educación?

SI

NO

3.- ¿Cree usted que las instituciones educativas privadas pese a prestar servicios de educación persiguen fines de lucro?

SI

NO

¿Porqué?.....
.....

4.- ¿Estima usted que al haber exenciones de impuestos a las entidades privadas educativas se afecta al patrimonio estatal y no se incrementa el presupuesto educativo de Ecuador?

SI NO
¿Porqué?.....
.....

5.- ¿Cree usted que la exoneración tributaria a las instituciones de educación de carácter privado perjudican al Estado y se vulnera el principio de generalidad del tributo?

SI NO
¿Porque?.....
.....

6.- ¿Cree usted que al haber exoneraciones de impuestos a las entidades privadas educativas vulnera el principio de generalidad estipulado en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador?

SI NO
¿Porque?.....
.....

7.- ¿Cree usted que el Art. 35 numeral 4 del Código Tributario al permitir la exoneración de los impuestos a los centros educativos privados más allá de vulnerar el principio de generalidad, afecta la economía ecuatoriana?

SI NO
¿Porque?.....
.....

8.-¿Considera usted que se debería realizar una reforma al Código Tributario, en relación a las exoneraciones tributarias, para que las instituciones educativas de carácter privado, que prestan servicios de educación paguen los respectivos tributos al Estado y los mismos se inviertan en beneficio de la Educación Pública?

SI NO
¿Porque?.....
.....

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

ANEXO NRO. 2

FORMULARIO DE LA ENTREVISTA



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA CARRERA DE DERECHO ENTREVISTAS DIRIGIDAS A PROFESIONALES DEL DERECHO

SEÑORES ABOGADOS SOLICITO SE SIRVAN CONTESTAR LA SIGUIENTE ENTREVISTA, LA CUAL ME PERMITIRA OBTENER INFORMACION PARA REALIZAR MI TESIS DE GRADO, TITULADA: **“REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”**.

1.- ¿Cree usted que las instituciones educativas de carácter privadas que prestan los servicios de educación persiguen fines de lucro?

2.- ¿Considera usted que al haber las respectivas exenciones de los impuestos a las entidades educativas de carácter privadas se afectaría al patrimonio Estatal y por ende no se incrementaría el presupuesto educativo en el Ecuador?

3.- ¿Cree usted que al haber las exoneraciones tributarias hacia las instituciones de educación de carácter privadas se estaría vulnerando el principio de generalidad tal como lo establece la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Tributario?

4.- ¿Considera usted que se debería realizar una reforma al Código Tributario, en relación a las exoneraciones tributarias, para que las instituciones educativas de carácter privado, que prestan servicios de educación paguen los respectivos tributos al Estado y los mismos se inviertan en beneficio de la Educación Pública?

ANEXO NRO. 3

FORMULARIO DEL PROYECTO DE TESIS APROBADO

1. TITULO:

Reformar el Código Tributario en relación de las exenciones tributarias de las instituciones de carácter privado en el campo de la educación.

2. PROBLEMÁTICA:

El artículo 35 numeral cuatro del Código Tributario, respecto a la exención de los impuestos a las entidades privadas que presten los servicios de educación, viola el principio constitucional de generalidad, porque las instituciones que prestan este servicio lo realizan con fines de lucro, y su finalidad es generar ingresos de carácter lucrativo, y de esta manera beneficiarse de forma personal, lo que viene a configurarse en una evasión de impuestos, sustentado en el beneficio social colectivo que en este caso no se cumple totalmente.

Los ingresos tributarios constituyen para el Estado la mayor fuente económica para afrontar los gastos en que se debe incurrir para satisfacer las necesidades básicas de la colectividad y por lo tanto, se debe reformar esta exención por contravenir los intereses de la sociedad en general.

3. JUSTIFICACIÓN.

La Universidad Nacional de Loja, constituida por distintas áreas, permite en su ordenamiento jurídico vigente, la ejecución de investigaciones que coadyuven a la solución de un problema determinado, con la finalidad de buscar alternativas de solución. Como estudiante de la Carrera de Derecho y futuro profesional en la materia, considero que el marco jurídico ecuatoriano presenta una serie de incongruencias jurídicas originadas por problemas y vacíos legales que ameritan reformarse.

Por ello he creído conveniente investigar el tema de **“REFORMAR EL CÓDIGO TRIBUTARIO EN RELACIÓN DE LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS DE LAS INSTITUCIONES DE CARÁCTER PRIVADO EN EL CAMPO DE LA EDUCACIÓN”** ya que estas han generado una invasión de tributos y se está atentando al principio de generalidad tal como lo establece en el artículo 300 de la Constitución de la República y en el artículo 5 del Código Tributario.

De otra parte en lo sociológico, se persigue demostrar la necesidad de proponer reformas para regular el pago de tributos a todas las instituciones de carácter privadas que prestan servicios de educación ya que estas se encuentra exentas de pagar tributos, como también la necesidad urgente de

incluir una reforma que viabilice a las instituciones de carácter privadas que presten servicios de educación para que paguen los tributos porque estas instituciones persiguen fines de lucro.

De otra parte creo que la problemática tiene importancia, trascendencia social y jurídica para ser investigada en procura de medios alternativos de carácter jurídico que permitan que todas las instituciones de carácter privado y que presten servicios de educación paguen tributos y no perjudiquen al Estado.

Desde el punto de vista jurídico se reformara el Código Tributario en el Capítulo Quinto de las Exenciones en el artículo 35 numeral 4 “las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos”.

Desde el punto de vista social se equipararía el derecho a la educación de los niños y adolescentes de escuelas y colegios del Ecuador, regulando el sistema de educación privada para que se paguen impuestos y se limite los

pagos que se hacen en las escuelas y colegios privados, sustentando el presupuesto en forma de la educación pública.

4. OBJETIVOS:

4.1.- OBJETIVO GENERAL:

Realizar un estudio crítico jurídico, analítico, comparativo, de las exenciones en relación a las instituciones privadas que prestan los servicios de educación y que se encuentran exentas de pago de tributos.

4.2.- OBJETIVO ESPECÍFICOS:

- 4.2.1 Determinar que las instituciones educativas de carácter privada que prestan servicios de educación persiguen fines de lucro.
- 4.2.2. Determinar las consecuencias que acarrea la exoneración tributaria del Estado en relación a las instituciones privadas de educación.
- 4.2.3. Determinar que la exoneración de impuestos tributarios a las instituciones privadas de educación genera falta de recursos para incrementar el presupuesto educativo del Ecuador.
- 4.2.4. Realizar una reforma legal en el Código Tributario, en relación a las exenciones tributarias para que las instituciones educativas de

carácter privado que presten servicios de educación paguen impuestos totales, y se remeten en beneficio de las escuelas y colegios públicos.

5. HIPÓTESIS:

La exoneración tributaria ha dado lugar a que las instituciones de educación de carácter privado perjudiquen al Estado, porque estas son corporaciones privadas con fines de lucro; y no se cumple en forma principal al prestar servicios de beneficio colectivo; debiendo según el pago para orientarlo en beneficio de la educación pública.

6. MARCO TEÓRICO:

Derecho Tributario

El Derecho Tributario o Derecho Fiscal es una rama del Derecho público, dentro del Derecho financiero, que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en áreas de la consecución del bien común. Dentro del ordenamiento jurídico de los ingresos públicos se puede acotar un sector correspondiente a los ingresos tributarios, que por su importancia dentro de la actividad financiera del

Estado y por la homogeneidad de su regulación, ha adquirido un tratamiento sustantivo.

Se refiere al estudio de las normas del Derecho Constitucional, de regular el poder político y organizar el Estado. Además es un ejercicio fundamental para la disciplina tributaria y estudia las normas que especifican quiénes ejercen la potestad tributar.

Principios Tributarios

“El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad y proporcionalidad”⁷⁸.

Administración Tributaria

“Administración Tributaria con carácter de autoridad fiscal, que tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público”⁷⁹. El Servicio de Administración Tributaria goza de autonomía de gestión presupuestaria para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

⁷⁸ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009. Art. 5

⁷⁹ Módulo 12 La Actividad financiera y Tributaria del Estado y de sus Instituciones.

Concepto de tributo

Los tributos son ingresos públicos de Derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado en cualquiera de sus formas o por cualquiera de sus representaciones en virtud a su poder de imposición exclusivo -reservado a él por la Constitución, generalmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

Fleiner, define al tributo como: "prestaciones pecuniarias que el Estado u otros organismos de Derecho Público exigen en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas."⁸⁰.

El término tributo es de carácter genérico y ello significa: todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía.

⁸⁰www. Enciclopedia Wiquipedia.com

Tributo destinado a financiar el costo de alguna actividad estatal, sea un servicio de previsión social con la contraprestación de obtener un beneficio, generalmente de obras públicas.

“Liberación de una persona, física o moral por disposición legal, de la obligación de pagar contribuciones al Estado. Franquicias concedidas a los contribuyentes, para no gravar ciertos actos, operaciones o utilidades, con impuestos establecidos por leyes o decretos”⁸¹.

Clasificación de los tributos

- Impuestos.
- Tasas; y,
- Contribuciones especiales o de mejoras.

El impuesto.- “Es el tributo principal y común en todos los estados generalmente confundido con su género el tributo por ser el más frecuente y utilizado. El impuesto es un tributo cuya obligación de pago tiene como hecho generador una situación establecida en la ley, totalmente independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Tasas.- Son tributos vinculados, esto es que el hecho generador está constituido por un servicio público divisible y cuantificable respecto del contribuyente”⁸².

⁸¹ www.definicion.org/exencion-de-impuestos

⁸² Módulo 12 La Actividad financiera y Tributaria del Estado y de sus Instituciones.

Consisten entonces en el pago que se realiza por un determinado servicio público, generando una relación entre la prestación del servicio y el pago de la tarifa que se entrega como contraprestación por el servicio que brinda el Estado.

Contribuciones especiales o de mejoras.- “Son aquellos tributos cuya obligación tiene como hecho imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública; obra que además de beneficiar a un determinado sector de la sociedad, beneficia también en forma directa e individual a los propietarios de los inmuebles que están dentro de la zona de beneficio o influencia; esto sucede porque la obra pública produce el incremento del valor de los inmuebles que están a su alrededor”⁸³.

Origen de la obligación tributaria

La Obligación Tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.

“La 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

⁸³ Módulo 12 La Actividad financiera y Tributaria del Estado y de sus Instituciones.

en dinero, especie o servicio, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”⁸⁴.

La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo. Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

El hecho generador:

“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo”⁸⁵.

El Sujeto Activo y Sujeto Pasivo:

Sujeto Activo.- Es el ente público acreedor del tributo.

⁸⁴ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009. Art. 15.

⁸⁵ CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones Quito-Ecuador, 2009. Art.16

Es el ente acreedor o consignatario del tributo, puede ser el Estado (administrado por el SRI), Municipios, Consejos Provinciales, o cualquier ente merecedor del tributo.

Sujeto Pasivo.- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.

Es la persona natural o jurídica que esta compelida o constreñida al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean como contribuyente o como responsable de la obligación tributaria.

Finalidad de los tributos

Los tributos permiten la generación de ingresos públicos, sirven como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, reinversión y el ahorro, aportando al aparato productivo y al desarrollo nacional.

Con el fin de impulsar el crecimiento económico y alcanzar el equilibrio macroeconómico en el marco del plan nacional de desarrollo, la política fiscal constituye en el país el principal instrumento de política económica.

Sus objetivos fundamentales son: consolidar los procesos de redistribución del ingreso e impulsar la actividad económica, mediante la aplicación de políticas de ingreso, gasto y financiamiento del sector público.

Concepto de exoneración

“Exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones del orden público, económico o social”⁸⁶.

Exención Tributaria

En el Código Tributario art. 31.- “Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”⁸⁷.

“La exención tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”⁸⁸.

La exención tributaria es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o

⁸⁶ Diccionario Océano.

⁸⁷ Código tributario Capítulo V de las exenciones pág. 7

⁸⁸ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009. Art. 31

jurídica. Exoneración es el beneficio o privilegio establecido por ley y por la cual un hecho económico no está afecto al impuesto.

La Exención, es la situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales, mientras que la Exoneración, es la libración del cumplimiento de una obligación o carga.

Para mejorar la redistribución de la renta y apoyar a los sectores productivos, se han eliminado los escudos fiscales, mediante el control de precios de transferencias, limitación en deducción de gastos, aplicación de sistemas para pequeños contribuyentes, régimen simplificado. En el caso de las personas naturales, el sistema tributario determina una tabla para el cálculo del impuesto a la renta, para tributar de acuerdo al nivel de ingresos de cada contribuyente.

Una adecuada política de gasto público implica, en primer lugar, mantener y expandir la cobertura de los servicios públicos y, en segundo lugar, reforzar la inversión pública en proyectos y programas que apoyen al sector social y productivo.

El estado persigue establecer una cultura tributaria en los contribuyentes, es decir un sistema de valores y normas que nos permitan cumplir con nuestras

obligaciones tributarias, y podamos aportar con el desarrollo de la nación, la estabilidad económica, social y sobre todo una justa distribución de las rentas entre los habitantes del estado ecuatoriano.

Concepto de lucro:

“Lucro, del latín *lucrum*, es la ganancia o provecho que se obtiene de algo. Las empresas comerciales tienen como principal fin el lucro, es decir, el beneficio económico”⁸⁹.

El Beneficio colectivo

El beneficio colectivo descansa en el principio del bien común para la generalidad; entendiendo de manera amplia que el bien común se revela como el reconocimiento o permisión de las prerrogativas esenciales del sujeto, indispensables para el desenvolvimiento de su personalidad, lo que se traduce en prohibiciones o limitaciones de la actividad individual respecto de actos que perjudiquen a la sociedad o a otros sujetos de la convivencia humana, imponiendo al gobernado determinadas obligaciones cuyo cumplimiento redunde en beneficio social.

⁸⁹ Diccionario Océano.

Concepto de Educación

La educación es un proceso de socialización y endoculturación de las personas a través del cual se desarrollan capacidades físicas e intelectuales, habilidades, destrezas, técnicas de estudio y formas de comportamiento ordenadas con un fin social (valores, moderación del diálogo-debate, jerarquía, trabajo en equipo, regulación fisiológica, cuidado de la imagen).

7. METODOLOGÍA.

Para el presente trabajo de investigación es conveniente utilizar diferentes métodos: El inductivo el cual me permitirá percibir el problema desde un punto de vista general, así como también es importante el método deductivo por cuanto me ayudará a obtener un conocimiento que va de lo general a lo particular.

También emplearé el método histórico, el mismo que me permitirá analizar científicamente los hechos, ideas, de esta manera contribuyendo a obtener el conocimiento científico de los hechos actuales.

Otro método importante que también lo aplicaré en el presente trabajo es el método analítico el cual lo realizaré un análisis acerca del tema y

problemática, con la finalidad de dar posibles soluciones sobre el problema planteado.

Para verificar los objetivos formulados llevaré a cabo la investigación de campo, utilizando para ello la técnica de la encuesta la misma que estará dirigida a profesionales del Derecho en libre ejercicio, Docentes en Derecho, con la finalidad de obtener mejor información sobre este fenómeno social mediante la aplicación de 30 encuestas, entre estos a padres de familia de escuelas y colegios particulares, lo cual me permitirá recabar la información necesaria para poder plantear las respectivas conclusiones, recomendaciones y la propuesta jurídica, y utilizaré la técnica del fichaje lo que me permitirá sistematizar, corregir y organizar por capítulos, de temas, subtemas, etc. En el presente trabajo, dentro del fichaje las que utilizaré van hacer las bibliografías y Nemotécnicas.

Finalmente los resultados de la investigación recopilada durante el desarrollo serán presentados en el informe final, el cual por mandato reglamentario de nuestra Alma Mater contendrá:

En páginas preliminares: declaración de autoría, agradecimiento, dedicatoria, resumen en castellano traducido al inglés (abstrac) e introducción; revisión de Literatura; Materiales, Métodos; Resultados; Discusión; Conclusiones; Recomendaciones; Bibliografía; y, Anexos.

Además vale indicar que se abordarán dentro del acopio teórico: categorías conceptuales como, historia del tributo, origen de la Obligación tributaria, finalidad del tributo, finalidad social y pública, beneficio colectivo, definición de derecho tributario, administración tributaria, tributo, definición de exoneración, concepto de exoneración tributaria, concepto de educación, definición de lucro, beneficio colectivo, definición de público. Posteriormente analizaremos los diferentes cuerpos legales tales como: La Constitución de la República del Ecuador, Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Derecho Comparado.

En la sistematización de la investigación de campo se elaborará de la siguiente manera: presentación de análisis de los resultados de las encuestas y como parte final constará la síntesis de la investigación jurídica, la verificación de objetivos y contrastación de hipótesis, fundamentos que sustentan la propuesta de reforma, la deducción de conclusiones, planteamiento de recomendaciones, y la propuesta de reforma legal en relación al problema materia de tesis, la bibliografía y anexo.

8. CRONOGRAMA

Año 2012

TIEMPO ACTIVIDADES	MARZO				ABRIL				MAYO				JUNIO				JULIO				
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	
1. Problematicación	X	X																			
2. Elaboración del Proyecto			X	X																	
3. Presentación del Proyecto					X																
4. Acopio de la información bibliográfica.						X	X	X													
5. Investigación de Campo									X	X	X										
6. Análisis de información												X	X								
7. Elaboración del borrador del informe final														X	X	X					
8. Sesión Reservada																	X				
9. Defensa Pública y Graduación.																		X			

9. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO.

9.1 RECURSOS HUMANOS.

PROPONENTE DEL PROYECTO:

LUIS ANTONIO JARA GUAMAN.

DIRECTOR DE TESIS: POR DESIGNARSE

POBLACIÓN INVESTIGADA: Abogados, Docentes Universitarios de Derecho, servidoras y servidores públicos.

9.2. RECURSOS MATERIALES.

◆ MATERIALES DE ESCRITORIO	150.00
◆ MATERIAL BIBLIOGRÁFICO	150.00
◆ FOTOCOPIA	100.00
◆ TRANSPORTE Y MOVILIZACIÓN	150.00
◆ IMPRESIÓN Y EMPASTADO	200,00
◆ IMPREVISTOS	250,00
TOTAL	<u>1 000,00 USD</u>

9.3 PRESUPUESTO.

El total de los costos materiales asciende a MIL dólares de los Estados Unidos de Norte América (\$ 1.000,00), para el efecto los gastos serán proporcionados por el proponente.

10. BIBLIOGRAFÍA

- CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Jurídico de Derecho Elemental. 2006
- CODIGO TRIBUTARIO
- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008.
- DIAZ, Ruy. Diccionario de Ciencias Jurídicas, Sociales y Políticas. 2004
- Documentos Guías del Módulos XII, de la Carrera de Derecho. Universidad Nacional de Loja.
- LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporaciones de Estudios y Publicaciones, Quito-Ecuador, 2009.
- AGUIRRE AGUIRRE Rebeca. Guía práctica el derecho en la actividad tributaria del estado ecuatoriano.
- SALINAS ORDOÑEZ, Manuel. Guía Práctica de Investigación Jurídica. Segunda Edición. Loja, Marzo de 2010.
- [www. Enciclopedia Wikipedia.com](http://www.EnciclopediaWikipedia.com)
- www.derechoecuador.com.
- [www. Revista Jurídica Online.com](http://www.RevistaJuridicaOnline.com).
- [www.Portal de la Asamblea Nacional](http://www.PortaldeAsambleaNacional.com).

ÍNDICE

Certificación.....	ii
Autoría.....	iii
Agradecimiento.....	iv
Dedicatoria.....	v
Tabla de contenidos.....	vi
1. TITULO.....	1
2. RESUMEN.....	1
2.1. ABSTRACT.....	2
3. INTRODUCCIÓN.....	3
4. REVISIÓN DE LITERATURA.....	6
4.1. MARCO CONCEPTUAL.....	6
4.1.1. HISTORIA DEL TRIBUTO.....	6
4.1.2. DEFINICION DE TRIBUTO.....	10
4.1.3. NATURALEZA OBLIGATORIA DEL TRIBUTO.....	12
4.1.3.1. NATURALEZA CONTRIBUTIVA.....	13
4.1.3.2. SUJETOS DEL TRIBUTO.....	14
4.1.3.2.1. Sujeto Activo.....	14
4.1.3.2.2. Sujeto Pasivo.....	17
4.1.3.2.3. Contribuyente.....	18
4.1.3.2.4. Responsable.....	19
4.1.3.2.5. El hecho generador.....	20
4.1.4. DEFINICIÓN DE DERECHO TRIBUTARIO.....	23

4.1.5. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	24
4.1.6. CONCEPTO DE EDUCACIÓN.....	29
4.1.7. DEFINICIÓN DE LUCRO.....	30
4.1.8. CONCEPTO DE EXONERACIÓN.....	32
4.1.9. BENEFICIO COLECTIVO.....	33
4.2. MARCO DOCTRINARIO.....	33
4.2.1. CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS.....	33
4.2.1.1. Los impuestos.....	34
4.2.1.2. Impuestos Directos.....	35
4.2.1.3. Impuestos Indirectos.....	36
4.2.1.3. Impuestos Progresivos.....	36
4.2.1.4. Impuestos Regresivos.....	37
4.2.1.5. Tasas.....	38
4.2.1.6. Contribuciones Especiales.....	41
4.2.2. ORIGEN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	42
4.2.3. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	43
4.3. MARCO JURIDICO.....	47
4.3.1. PRINCIPALES PRINCIPIOS TRIBUTARIOS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO.....	47
4.3.1.1. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.....	47
4.3.1.2. PRINCIPIO DE GENERALIDAD.....	50
4.3.1.3. PRINCIPIO DE IGUALDAD.....	52
4.3.1.4. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.....	55

4.3.1.5. PRINCIPIO DE LA NO CONFISCACIÓN.....	56
4.3.1.6. PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD.....	67
4.3.1.7. PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD.....	60
4.3.1.8. PRINCIPIO DE EFICIENCIA.....	62
4.3.1.9. PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD ADMINISTRATIVA.....	62
4.3.1.10. PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA.....	63
4.3.1.11. PRINCIPIO DE SUFICIENCIA RECAUDATORIA.....	64
4.3.2. LA EXONERACIÓN DEL TRIBUTO EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO.....	64
4.3.3. LA EXONERACIÓN DEL TRIBUTO EN LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.....	68
5. MATERIALES Y MÉTODOS.....	78
5.1. Materiales.....	78
5.2. Métodos.....	79
5.3. Técnicas.....	80
6. RESULTADOS.....	81
6.1. Resultados de las encuestas.....	81
6.2. Resultado de las Entrevistas.....	95
7. DISCUSIÓN.....	98
7.1. VERIFICACIÓN DE OBJETIVOS.....	98
7.2. COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS.....	102
7.3. FUNDAMENTOS JURIDICOS, DOCTRINARIOS Y EMPIRICOS QUE SUSTENTAN LA PROPUESTA DE REFORMA.....	103

8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	105
8.1. Conclusiones.....	105
8.2. Recomendaciones.....	106
9. PROPUESTA DE REFORMA.....	107
10. BIBLIOGRAFÍA.....	111
11. ANEXOS	
ANEXO Nro. 1	
FORMATO DE LA ENCUESTA	
ANEXO Nro. 2	
FORMATO DE LA ENCUESTA	
ANEXO Nro. 3	
FORMATO DEL PROYECTO DE TESIS APROBADO	