



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE DERECHO

TÍTULO

**“LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS
POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA
RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY
DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”.**

TESIS PREVIA LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE ABOGADO.

AUTOR JUAN AUGUSTO BECERRA

DIRECTOR: MARIO GUSTAVO CHACHA VÁZQUEZ MG SC

**Loja - Ecuador
2013**

CERTIFICACIÓN

Dr. Mario Gustavo Chacha Vázquez

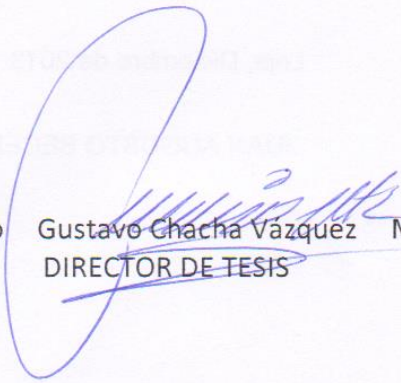
DOCENTE DE LA CARRERA DE DERECHO DE LA MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

CERTIFICA:

Haber revisado el trabajo de investigación de tesis intitulado “LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”. Por el postulante **JUAN AUGUSTO BECERRA**, mismo que cumple con todos los requisitos de fondo y forma, ajustándose de esta manera a las normas estatutarias y reglamentarias de la Universidad Nacional de Loja. Por lo tanto, autorizo su presentación, disertación y defensa.

Loja, Octubre del 2013

Dr. Mario Gustavo Chacha Vázquez Mg .Sc
DIRECTOR DE TESIS

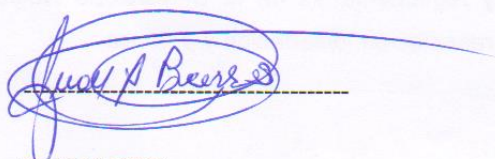


AUTORIA

Yo, **JUAN AUGUSTO BECERRA** , declaro ser el autor del presente trabajo de tesis y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a sus representantes jurídicos de posibles reclamos o acciones legales, por el contenido de la misma.

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

Firma



Cédula:

0701117889

Fecha:

Loja, Diciembre de 2013

Autor:

JUAN AUGUSTO BECERRA

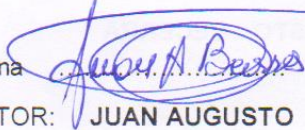
CARTA DE AUTORIZACION DE TESIS POR PARTE DEL AUTOR PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DEL TEXTO COMPLETO.

YO, **JUAN AUGUSTO BECERRA**, declaro ser autor de la tesis titulada "**LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**". Como requisito para optar por el grado de Abogado, autorizo al sistema bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja, para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la Universidad, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera en el Repositorio Digital Institucional.

Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo RDI, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la Universidad.

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

Para constancia de esta autorización, a los 10 días del mes de diciembre de dos mil trece, firma el autor

Firma 

AUTOR: **JUAN AUGUSTO BECERRA**

CEDULA: 0701117889

DIRECCIÓN: Santa Rosa Provincia de El Oro.

CORREO ELECTRÓNICO: juan_unl@hotmail.es

TELEFONO: 0988975393

DATOS COMPLEMENTARIOS:

DIRECTOR DE TESIS: DR. MARIO GUSTAVOCHACHA VAZQUEZ MG. SC.

TRIBUNAL DE GRADO:

DR. MG. SC. AUGUSTO ASTUDILLO ONTANEDA Presidente

DR. MG. SC. FELIPE SOLANO GUITÉRREZ Vocal

DR. MG. SC. CARLOS RODRIGUEZ Vocal

AGRADECIMIENTO

Esta tesis de Leyes pudo ser realizada ante todo Gracias a Dios por darme la fortaleza y el entendimiento para culminar mis estudios, a mi Esposa, y a mis hijos, A los docentes de la carrera de derecho de la modalidad de estudios a distancia de la UNL

De manera especial, dejo constancia de mi gratitud al doctor Mario Gustavo Chacha Vásquez Mg .Sc por su asesoría, paciencia y entereza en apoyarme para concluir el presente trabajo.

JUAN AUGUSTO BECERRA

DEDICATORIA

A mi Señor y Salvador Jesús, quién me dio la fortaleza, salud, fe y esperanza para terminar el presente trabajo.

A mi esposa y a mis hijos. Los que me ha brindado su amor, cariño, estímulo de apoyo constante, comprensión y paciencia para culminar mis estudios Universitarios.

.Gracias por ser parte del éxito alcanzado.

Al Dr. Mario Gustavo Chacha Vázquez Mg .Sc, catedrático universitario, quien con su abnegada paciencia supo guiarme con su paciencia supo orientarme en el desarrollo del presente trabajo de investigación.

A todo los docentes que compartieron sus amplios conocimientos y dejaron un legado de ejemplos dignos de superación.

JUAN

TABLA DE CONTENIDOS

- 1. TÍTULO**
- 2. RESUMEN**
 - 2.1. Resumen en español
 - 2.2. Resumen en inglés (Abstract)
- 3. INTRODUCCIÓN**
- 4. REVISIÓN DE LITERATURA**
 - 4.1. MARCO CONCEPTUAL**
 - 4.1.1 Generalidades de la tributación
 - 4.1.2 Aspectos generales de la obligación tributaria
 - 4.2. MARCO DOCTRINARIO**
 - 4.2.1. Generalidades de la tributación
 - 4.2.2. Aspectos generales de la obligación tributaria
 - 4.3. MARCO JURÍDICO**
 - 4.3.1. Generalidades de la tributación
 - 4.3.2. Aspectos generales de la obligación tributaria
 - 4.4. DERECHO COMPARADO**
 - 4.4.1. Legislación en la República de Chile
 - 4.4.2. Legislación en la República de los Estados Unidos Mexicanos
- 5. MATERIALES Y MÉTODOS**
 - 5.1. Materiales utilizados
 - 5.2. Métodos
 - 5.3. Procedimiento y técnicas
- 6. RESULTADOS**
 - 6.1. Resultado de la aplicación de encuestas
 - 6.2. Resultado de la aplicación Entrevistas
 - 6.3. Estudio de casos
- 7. DISCUSIÓN**
 - 7.1. Verificación de Objetivos
 - 7.2. Contrastación de Hipótesis
 - 7.3. Fundamentación Jurídica de la propuesta de reforma

8. CONCLUSIONES

9. RECOMENDACIONES

9.1. PROPUESTA DE REFORMA JURÍDICA

10. BIBLIOGRAFÍA

11. ANEXOS

Anexos 1

Anexos 2

ÍNDICE

1.- TÍTULO

“LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”.

2.- RESUMEN

El presente trabajo de investigación es un análisis doctrinario, jurisprudencial, jurídico relacionado con el pago de intereses y multas a cargo del sujeto pasivo, por el retraso en el pago total o parcial del Impuesto a la Renta en el Ecuador. Esto lo realizo con la debida contrastación de la legislación de otros países como el derecho mexicano y el derecho chileno, que tienen mucha relación con nuestra legislación ecuatoriana.

Como postulante para obtener mi título de Abogado, considero que el Estado ecuatoriano tiene que cumplir dos roles importantes para la activación económica del Estado: En primer lugar tiene que garantizarse los recursos necesarios para sustentar las necesidades públicas y, en segundo lugar, tiene la obligación de incentivar la producción, inversión y generación de riqueza por parte de la iniciativa privada a fin de poder sustentar en base de los tributos que se cobra los ingresos tributarios para el Estado

Es indudable que hasta la presente nuestro régimen jurídico ecuatoriano así lo contempla y garantiza, dispone ello tanto a sus gobernantes como a sus gobernados.

Si revisamos el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, se confirma lo dicho:

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,

Constitucionalmente se protege y regulariza el régimen tributario para evitar excesos por parte del Estado (sujeto activo de la relación jurídica tributaria) y por el Sujeto Pasivo, que es quien sufre la carga impositiva tributaria.

Bien puedo afirmar que antes del año 2000, el Ecuador sufría un verdadero desequilibrio e inequidad en la recaudación y pago de tributos. Inclusive la administración tributaria que en aquel entonces era la Dirección General de Rentas no gestionaba y conseguía una verdadera recaudación de impuestos, lo que obviamente afectaba a los intereses del Estado. Es a partir del año 2000 que el Estado a través de su recién creado organismo Servicio de Rentas Internas SRI que, inicia a recaudar de forma ordenada y con mucho control los tributos. Se inicia así una nueva cultura tributaria en el Ecuador.

Desde aquella fecha el Código Orgánico Tributario, actualmente Código Orgánico Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y demás legislación tributaria ha tendido algunas reformas que si bien ha permitido incrementar los montos de recaudación tributaria, también es innegable, las constantes reformas.

Un aspecto que me ha llamado mucho la atención y que me parece necesario hacer un exhaustivo análisis es lo relacionado al cobro de los intereses y multas que a mi criterio son exageradas, duplicadas y que se alejan de los preceptos constitucionales, es el caso por ejemplo las que se cobran por el retraso en la declaración y pago parcial del Impuesto a la Renta.

Considero que si bien es necesario sancionar el incumplimiento del Contribuyente cuando no cancela totalmente sus obligaciones tributarias no es menos cierto que la sanción impuesta por ese motivo no debe ser exagerada, teniéndose en cuenta que se cobran los respectivos intereses por el retraso.

Además, nuestra legislación tributaria poco estimula la inversión como si sucede en la legislación chilena. Ello es negativo para nuestro desarrollo productivo así como para el Estado. Debemos tener claro que los ingresos petroleros disminuirán considerablemente y, a fin de contar con ingresos tributarios es necesario que exista inversión y generación de empresas para que en base a la actividad que tienen cancelen tributos al Estado.

Por tal razón y en vista al interés investigativo que tengo, con la presente Tesis, llegaré a comprobar y verificar si el criterio que propongo al respecto es fundamentado y compartido por las personas que me apoyaron en la investigación de campo que realicé, así como por la doctrina y la realidad jurídica de otros países latinoamericanos.

2.1. ABSTRACT

The present research is an analysis of doctrine, jurisprudence, legal related interest and penalties paid by the taxpayer, for the delay in full or partial payment of income tax in Ecuador. This is done with proper testing of the laws of other countries such as Mexican law and Chilean law, which have little to do with our Ecuadorian law.

As a candidate to get my law degree, I believe that Ecuador has to fulfill two important roles for economic activation of the state: First you have to be guaranteed the resources necessary to support public needs and, secondly, has the obligation encourage the production, investment and wealth creation by the private sector in order to sustain on the basis of the taxes charged tax revenues to the state.

Undoubtedly, to present our Ecuadorian legal system so provides and guarantees, it has both its rulers and it's ruled. If we revise Article 300 of the Constitution of the Republic of Ecuador, confirms this:

"The tax regime is governed by the principles of comprehensiveness, progressivity, efficiency, administrative simplicity, non-retroactivity, equity, transparency and revenue adequacy. Priority will be given direct and progressive taxes.

Tax policy will promote the redistribution and boost

employment, the production of goods and services, and conducts environmental, social and economic responsibility.

Constitutionally protected and regularized to avoid excessive taxation by the state (active subject of the legal relationship tax) and the taxpayer, that is who suffers the tax burden of taxation.

Well I can say that before 2000, Ecuador suffered a real imbalance and inequity in the collection and payment of taxes. Even the tax authorities at that time was the Revenue Department not getting a true managed and tax collection, which obviously affected the interests of the state. It is since 2000 that the State through its newly created body SRI Internal Revenue Service that begins to collect in an orderly manner and with a lot of control taxes. This will initiate a new tax culture in Ecuador.

Since that date the Tax Code, Tax Code currently the Internal Tax Regime Law and other tax law has tended that while some reforms have helped increase the amount of tax revenue, it is also undeniable, ongoing legal reform has caused legal uncertainty the taxpayer.

One aspect that has caught much attention and I think necessary to make a thorough analysis is related to payment of interest and penalties that are exaggerated example charged in the case of delay in the declaration and partial payment of income tax.

I think if it is necessary to punish violations of the Taxpayer when you do not cancel completely their tax obligations is no less true that the penalty for that reason should not be overstated, taking into account the respective charged interest for the delay.

In addition, our tax laws encourage little investment as if it happens in the Chilean legislation. This is detrimental to our development and production for the state. We must be clear that oil revenues will decrease significantly and, in order to have tax revenue there must be investment and businesses to generate based on the activity you have taxes to the state canceled. For this reason and in view of research interest that I have with this thesis, I will come to check and verify whether the approach I propose in this regard is based and shared by people who supported me in the field research I conducted, as well as doctrine and legal situation in other Latin American countries.

3.- INTRODUCCIÓN

El Estado es el encargado de suministrar ciertos bienes y servicios a la población, los mismos que por sus condiciones y características no pueden ser suministrados por el sector privado y que se constituyen como imprescindibles para el desarrollo de la vida y del bienestar de la población. Estos servicios son los de educación, salud, seguridad social, defensa, policía, relaciones exteriores, infraestructura básica, pago de la burocracia etc. Para poder cumplir con estos costos y gastos requiere de fuentes de financiamiento, para lo cual, necesariamente tiene que contar con una política económica.

Es por ello que debemos entender al poder tributario como la facultad del Estado para exigir unilateralmente determinados tributos, con fundamento en la soberanía y ejercida mediante ley.

Así, la relación jurídica existente entre el sujeto activo (Estado) y sujeto pasivo (Contribuyente o responsable) nace por la imposición que el Estado realiza al sujeto pasivo en base a la potestad tributaria de la que goza.

Para regular la imposición de cargas tributarias por parte del Estado al Contribuyente, la doctrina señala como principios del derecho tributario entre otros al principio de legalidad, igualdad, generalidad, Proporcionalidad e irretroactividad.

Al tributo se lo entiende como una prestación obligatoria a favor del Estado o de las personas jurídicas indicadas por éste, que afectan al patrimonio de los obligados y cuyo destino es el financiamiento de los fines estatales.

La Constitución de la República del Ecuador y el Código Orgánico Tributario regulan la política tributaria y fiscal del país, indican cuáles son los actos y conjunto de actos que permitirán al sujeto activo y al sujeto pasivo establecer cuál es el hecho generador de la obligación tributaria, la base imponible, la cuantía del tributo, y de esta forma declarar y pagar en los plazos y condiciones establecidas los diversos tributos que se han regulado

La Constitución de la Estado del Ecuador regula los principios del régimen dependiente de la siguiente forma:

“Artículo 300. El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa irretroactividad, equidad, transparencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”¹

Con las afirmaciones anteriores es necesario señalar entonces que la obligación tributaria constituye una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio y, sus elementos básicos son el sujeto activo, el sujeto pasivo y el hecho

imponible o generador del tributo.

Para conocer cuánto debe pagar el sujeto pasivo y cuánto debe cobrar el sujeto activo, se efectúa la determinación tributaria que consiste en una sucesión de actos o conjunto de actos ya sea del obligado o de la Administración tributaria para establecer el supuesto hipotético (hecho generador o hecho imponible) de la norma creadora del tributo y fijar así la cuantía del mismo. Existe así por lo tanto la obligación tributaria.

Uno de los Impuestos que se paga en el Ecuador y que significa un importante aporte en el Presupuesto General del Estado es el Impuesto a la Renta, que es obligación tributaria que nace cuando se produce renta global y es obtenida por personas naturales, sociedades nacionales, extranjeras y las sucesiones indivisas.

A partir del año 2009 en el Ecuador se inicia una verdadera transformación en lo que respecta a la gestión tributaria, a la administración tributaria y a los actos de declaración, recaudación y control de los tributos y de los contribuyentes, específicamente de acuerdo al trabajo de investigación que realizo del Impuesto a la Renta.

Entre ese cambio en la normativa tributaria, me ha llamado mucho la atención y consideré que debe ser motivo de análisis, es lo relacionado con el cobro de intereses, la imposición de multas y recargos tributarios directos que a

mi criterio son excesivas y se constituye en una extralimitación del Estado que, además de atentar contra la capacidad económica del contribuyente, no cumple con la política tributaria establecida en la Constitución de la República del Ecuador que dispone en su artículo 300 segundo inciso **“que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”**.

Por esta razón, en el presente trabajo de investigación realizo un minucioso análisis estudio de las sanciones pecuniarias impuestas mediante Ley por el retraso en el pago total o parcial del Impuesto a la Renta por parte del sujeto pasivo, lo que permitirá determinar que el contribuyentes sancionado dos veces con el cobro de intereses y multas cuya carga impositiva es muy fuerte, teniéndose en cuenta además que los porcentajes son muy altos y no tienen ninguna relación con las tasas del sistema Financiero nacional.

De países como Chile y México. Desarrolle temáticas como: Régimen y Política Tributaria en el Ecuador, el Derecho Tributario, poder y potestad tributaria; principios de la tributación y principios constitucionales del régimen tributario, la importancia de la tributación para el sustento del Estado, la obligación tributaria, las exenciones tributarias, la determinación tributaria, la caducidad como pérdida del derecho de la administración tributaria para determinar el impuesto. Realicé la investigación de campo que me permitió verificar los objetivos que me platee en este trabajo de investigación así como contrastar la hipótesis que como conjetura científica la redacté.

De la aplicación de la investigación bibliográfica, mi aporte personal, con la investigación de campo pude llegar a proponer conclusiones, recomendaciones y finalmente proponer una reforma legal a aquellos aspectos legales que como resultado de este trabajo investigativo se pudieron determinar.

4.- REVISIÓN DE LITERATURA

4.1. MARCO CONCEPTUAL

4.1.1. Derecho Tributario

El derecho tributario forma parte del derecho financiero, lo cual es necesario tener en cuenta para un conocimiento más amplio del tema materia de estudio, es decir, forma parte de otra rama del derecho. Esto ocurre también en otras ramas del derecho, por ejemplo dentro del derecho privado, empresarial y corporativo el derecho comercial abarca a societario, cartular o cambiario, bancario, bursátil, concursal, entre otras ramas del derecho. Es decir, algunas ramas del derecho forman parte a su vez de otra rama del derecho, pero es claro que no nos referimos a las grandes ramas del derecho como son derecho público, privado y social.

El derecho tributario es la rama del derecho público, financiero, empresarial y corporativo que regula y estudia el tributo, así como las obligaciones tributarias, sin embargo, para nosotros es claro que estudia y regula como se sustrae dinero a los empresarios para entregárselos a los burócratas.

expresamente en la ley, concluyendo que todos los procedimientos de recuperación de la Administración Tributaria están en función de la realización de la recaudación⁸.

El Derecho Tributario a mi criterio, por lo tanto es la rama del derecho financiero que estudia el aspecto jurídico de los tributos en sus diversas manifestaciones: como la actividad del Estado en las relaciones de

éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.

Tributarium), ya que los tributos han sido creados con el propósito de que el Estado cumpla sus fines, de lo cual se desprende que un ente privado (por ejemplo, una sociedad anónima) no puede crear tributos. Al respecto, la Corte Constitucional de la República Italiana, al emitir sentencia en un caso, precisó que la obligación tributaria es una obligación ex lege, es decir, se encuentra establecida expresamente en la ley, concluyendo que todos los procedimientos de recuperación de la Administración Tributaria están en función de la realización de la recaudación”¹.

El Derecho Tributario a mi criterio, por lo tanto es la rama del derecho financiero que estudia el aspecto jurídico de los tributos en sus diversas manifestaciones: como la actividad del Estado en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.

4.1.2. Poder tributario y Potestad tributaria

GIULIANI FONROUGE, “el poder tributario consiste en la facultad de aplicar contribuciones (o establecer exenciones), o sea, el poder de sancionar normas jurídicas de las cuales derive o pueda derivar, a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario”.

La definición de Fonrouge es compartida con BIELSA, pero añadiendo que el poder tributario es inherente al Estado (Nación, provincias, municipios) y nace, permanece y se extingue con él, de donde se origina que no puede ser objeto de cesión o delegación; pertenece al Estado, y no al cuerpo político que en la organización de cada país tiene por misión ejercerlo (poder legislativo).

¹ Suplemento de ANÁLISIS LEGAL JURIDICA. 3 de octubre del 2009

Tampoco halla diferencia sustancial entre vocablos como poder tributario y potestad tributaria, aun cuando en su obra utiliza la expresión poder, por estar en la tradición argentina, sin que ello obste a la utilización de potestad cuando la frase lo haga aconsejable.

La opinión de SAINZ DE BUJANDA coincide con la de los autores precedentes, en cuanto se refiere a basar el poder tributario -que él denomina poder financiero-, en el concepto de soberanía; sin embargo, establece una diferenciación entre poder y potestades financieras, al considerar que el primero se reduce a la facultad de dictar leyes (poder legislativo), empleando potestad cuando se alude al aspecto administrativo del gravamen atribuido siempre por el ordenamiento jurídico, esto es, por la ley.

Así, con el estudio de estos tratadistas, podemos determinar que el Estado en base al poder tributario exige unilateralmente el pago de tributos con fundamento en la soberanía y ejercida mediante ley.

A diferencia de los tratadistas anteriores, existen aquellos que diferencian entre Poder Tributario y Potestad Tributaria, por ejemplo PALACIOS MÁRQUEZ, considera que el poder tributario es la facultad para la creación o modificación de tributos, mientras que potestad tributaria se refiere a la reglamentación de las leyes tributarias y al desarrollo de la actividad administrativa, que se concreta en el mandamiento general y abstracto contenido en la norma jurídica.

Sobre la base de las posiciones doctrinarias antes explicadas se concluye, que existe consenso al considerar al poder tributario como facultad del Estado para exigir unilateralmente determinados tributos, con fundamento en la soberanía y ejercida mediante ley. No existe unidad de criterio para diferenciar poder tributario y potestad tributaria. Para Villegas, la potestad tributaria es cronológicamente posterior al poder tributario, como facultad de dictar normas jurídicas de las cuales nacen los tributos. Para el resto de los autores, la potestad tributaria alude a las facultades y deberes que la

Ley asigna a la Administración para recaudar los tributos, no vemos diferencia entre poder y potestad tributaria, en tanto en cuanto ambos términos se utilicen para expresar la facultad del Estado, en las distintas manifestaciones del poder público, para crear, modificar y suprimir tributos, además de establecer las normas sobre su administración.

4.1.3. Definición de tributo y principios de la tributación

Los tributos -contribución para algunos y gravamen para otros- constituyen la fuente de ingresos más importante de los Estados modernos, considerándoseles, al mismo tiempo, como la categoría tributaria científicamente más elaborada y más profusamente regulada por la legislación. Para los municipios, los tributos constituyen, igualmente, una fuente básica de ingresos, motivo por el cual la presente lección, así como las lecciones Siete a la Once, se dedican al estudio de la tributación municipal, tanto en sus aspectos generales como específicos.

Definición de tributo.

En términos generales, tributo es una prestación obligatoria a favor del Estado o de las personas jurídicas indicadas por éste, que afectan al patrimonio de los obligados y cuyo destino es el financiamiento de los fines estatales. Este enfoque de tributo, generalmente admitido por la doctrina contemporánea del Derecho tributario, especialmente por el derecho latinoamericano, ha sido sintetizado por HECTOR VILLEGAS en la siguiente definición: tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas.

Elementos de la definición de tributo.

De la anterior definición de tributos, se desprenden cuatro elementos que se analizan a continuación.

- Naturaleza pecuniaria de la prestación.

Los tributos se pagan generalmente en dinero; sin embargo, en algunos países, si concurren los demás elementos caracterizantes del tributo y la legislación pertinente no dispone lo contrario, basta que la prestación sea pecuniariamente evaluable para considerarla un tributo.

La Constitución venezolana no establece la forma de pagar los tributos, aun cuando prohíbe de manera expresa, en el artículo 317, establecer obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales; no obstante, el hecho de ser la nuestra una economía monetaria, supone el pago de tributos únicamente en dinero.

- Producto de la potestad tributaria del Estado.

El elemento primordial del tributo es la coacción que el Estado ejerce en virtud de su poder de imperio o poder tributario, el cual es de naturaleza política y expresión de soberanía. Se trata, pues, de una prestación obligatoria y no facultativa que se manifiesta, especialmente, en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible.

- Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines del Estado.

El fin esencial del tributo es fiscal, es decir, la obtención de ingresos por parte del Estado para cubrir gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Esta es la posición adoptada por los redactores del Modelo de Código Tributario para América Latina OEA/BID y por RAMÓN VALDÉS COSTA, uno de los integrantes de la comisión que redactó ese modelo de código y para quien:

Una vez creado el tributo y ocurrido el presupuesto de hecho que da lugar a su existencia, este reconoce como único fundamento genérico, el de ser una

contribución de los componentes de la sociedad a los gastos que el Estado necesariamente debe realizar para el normal desarrollo de su vida social²

Posterior a la Segunda Guerra Mundial, sin embargo, la finalidad de los tributos fue ampliada más allá de la de proporcionar fondos para financiar la actividad del sector público, considerándoseles como un importante instrumento de política económica. Es necesario que el ordenamiento tributario esté integrado por normas claras, precisas y estables. Por lo tanto, debe evitarse la minuciosidad, frecuencia y proliferación de disposiciones, las cláusulas derogatorias confusas, los reenvíos excesivos y las regulaciones oscuras, que son defectos frecuentes que conducen a la imperfección de la legislación tributaria. A tal fin, se subraya la necesidad de que los órganos legislativos para la redacción de las normas tributarias comisiones específicas constituidas por expertos.

Es necesario que el ordenamiento tributario esté integrado por normas claras, precisas y estables. Por lo tanto, debe evitarse la minuciosidad, frecuencia y proliferación de disposiciones, las cláusulas derogatorias confusas, los reenvíos excesivos y las regulaciones oscuras, que son defectos frecuentes que conducen a la imperfección de la legislación tributaria. A tal fin, se subraya la necesidad de que los órganos legislativos utilicen para la redacción de las normas tributarias comisiones específicas constituidas por expertos.

Debe reconocerse el derecho del contribuyente a consultar sobre el contenido y alcance de las normas a aplicar a cada caso concreto. La administración debe responder en un plazo breve y perentorio,

La seguridad jurídica requiere el mantenimiento estricto del principio de

² CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. VILLEGAS

legalidad. En caso de que la Constitución autorice la delegación de facultades legislativas, la ley debe respetar las condiciones establecidas por la Constitución y fijar con precisión los parámetros a los que debe ceñirse el

Poder Ejecutivo en el ejercicio de tales facultades.

La legislación de emergencia emanada del Poder Ejecutivo no debe versar sobre materia tributaria. No obstante si ello es permitido de modo excepcional por las disposiciones constitucionales, las normas de esta clase deben tener carácter transitorio quedando sometidas a la ratificación del Poder Legislativo.

Las exenciones y beneficios tributarios concedidos por plazo determinado o bajo condición, no deben revocarse o reducirse antes del vencimiento de tal plazo o del cumplimiento de la condición, respecto de los contribuyentes que cumplieron con todos los requisitos exigidos por la ley que los otorgó. En caso contrario, el contribuyente debe ser indemnizado por los perjuicios que haya sufrido

4.1.4. GENERALIDADES DE LA TRIBUTACIÓN.

4.1.4.1. Derecho Tributario

El Derecho Tributario se ubica dentro del campo de la actividad financiera; Desarrollándose esta tanto en el sector público como en el privado.

En el sector privado se realizan actividades financieras individuales para satisfacer las necesidades individuales. En la actividad del sector privado, sujeto es el Individuo. En el sector público la actividad financiera consiste en la obtención de recursos y satisfacción de las necesidades públicas. En la actividad del sector público, el sujeto es el Estado.

El derecho tributario es la rama del derecho público que regula las normas jurídicas que permiten al Estado ejercer su poder tributario. El Estado financia sus actividades mediante el aporte obligatorio de los ciudadanos que contribuyen para solventar el gasto público. El derecho

tributario trata respecto a las normas vinculadas a este proceso.

4.1.4.2. Poder Tributario y Potestad Tributaria

El poder tributario como capacidad jurídica del Estado para imponer tributos ha ido con el pasar de los tiempos tomando otros matices el ejercicio de este atributo estatal ya no está detentado exclusiva y privativamente por el Parlamento Nacional dándose más bien una suerte de reparto de este poder con otros órganos estatales, dentro de ámbitos distintos y definidos, que encuentran en el reconocimiento constitucional su plena legitimación el presente trabajo se orienta a evidenciar como esta nueva concepción de distribución del poder tributario va reformulando los roles de los entes estatales, particularmente de aquellos que por tutela constitucional gozan de la potestad para establecer, modificar o suprimir ciertos tipos de tributos, como es el caso de los concejos cantonales y, en torno a esta circunstancia, verificar en qué medida pueden eventualmente exceder los límites constitucionales

En tal ejercicio Por ello, la primera parte de este estudio analiza el poder tributario o potestad tributaria normativa, sus definiciones doctrinarias y su alcance, así como su desarrollo en el marco de la Constitución de la República del Ecuador; los principios de reserva de ley y legalidad en relación al ejercicio del poder tributario, su rigor y flexibilización, los elementos que deben obrar en ley y, el tratamiento de este principio en las constituciones de los países miembros de la Comunidad Andina, que evidencia la forma como se desarrolla este principio en legislaciones similares a la ecuatoriana también enfoca la teoría de estímulos o beneficios tributarios, adentrándose en su naturaleza y a los efectos de su adopción, con

observancia de los principios tributarios que racionalizan su aplicación la segunda parte trata sobre la autonomía de los municipios y su rol como entes dotados con potestad tributaria capaces de generar sus propios recursos dentro de un proceso que va afianzando su independencia política, administrativa y financiera del gobierno central y, que con sustento en los principios de autonomía, democracia y eficacia, confirma ser el ente más cercano al ciudadano que puede de mejor forma satisfacer sus necesidades.

Para el ciudadano, colocando al Estado en una situación prevalente, en su calidad de fuente de todo derecho. En cuanto a la materia tributaria, tales concepciones han llevado a la aceptación incondicional de las teorías que conciben las relaciones tributarias como se relacione a su poder. Ello acarrea, consecuencias incompatibles con el Estado Social y Democrático de Derecho”³.

La potestad tributaria es cronológicamente posterior al poder tributario, como facultad de dictar normas jurídicas de las cuales nacen los tributos, la potestad tributaria alude a las facultades y deberes que la Ley asigna a la Administración para recaudar los tributos.

El diccionario de Cabanellas indica que potestad tributaria es *“Atribución de un órgano estatal para imponer tributos. Así, en un Estado federal, la potestad tributaria puede estar distribuida en varios niveles de organización de tal Estado”*³.

4.1.4.3. Definición de tributo y principios de la tributación

Tributo es una prestación obligatoria a favor del Estado o de las personas

³ EL PODER TRIBUTARIO.- LABRIN Peña Ernesto. Derecho y Sociedad.. Lima, abril 2009.

jurídicas indicadas por éste, que afectan al patrimonio de los obligados y cuyo destino es el financiamiento de los fines estatales.

El tributo tiene cuatro elementos que son:

Principios de la tributación: Los principios de la tributación constituyen el conjunto de derechos y obligaciones que la legislación tributaria impone al estado, al contribuyente y a terceros. Entre los principios de la tributación tenemos al principio de legalidad, igualdad, generalidad, Proporcionalidad e irretroactividad. En base a ellos la potestad tributaria tiene los límites que evitan excesos por parte del Estado en la creación de tributos.

Con el principio de legalidad se permite establecer cómo se va a ejercer

potestad tributaria, consiste en la norma incluida en los cuerpos Constitucionales y legales que dispone que solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar y extinguir tributos. Es así que, se requiere la expedición de una ley para crear modificar y suprimir tributos. Con este principio se protege el derecho de propiedad y se evita la arbitrariedad de la autoridad.

El principio de igualdad encamina a la justa distribución de las cargas tributarias según la capacidad económica de los contribuyentes. En base a este principio se grava a todos los contribuyentes en igualdad de condiciones y de otro lado, se da una equidad entre personas que se encuentran en una misma situación económica. Así se trata

de un trato igual entre iguales. Además, en este principio se prohíbe discriminaciones raciales, sexuales o sociales.

Principio de no confiscación.- Por este principio de no confiscación la facultad estatal de crear tributos está regulada de tal modo que no es posible la confiscación y o exacción arbitraria, mediante la aplicación de tributos, garantizando así la propiedad y la justicia en la imposición.

Está claro que, mediante el tributo el Estado afecta los bienes, la riqueza, el patrimonio, los ingresos de diversa índole, la propiedad privada, en la medida que operen los hechos imposables. Pero, el Estado tiene límites para que la afectación se fundamente en criterios de razonabilidad y proporcionalidad, que las cuantías del tributo sean moderadas de tal modo que no signifiquen riesgo para el derecho de propiedad.

No es equitativo y resultaría sorprendente que, mientras por un lado la Constitución y las leyes resguardan la propiedad privada, por la aplicación de tributos esta propiedad sea confiscada, teniendo en cuenta que el pago del tributo supone el aporte del colaborador de una parte de lo que es suyo. Se trata pues, que el aporte sea racional, que el contribuyente no simplemente esté en condiciones de sufragarlas, sino que no se sienta desanimado por tener que originar y entregar sumas excesivas de sus lucros.

La no confiscación tributaria se entiende para concluir este análisis como la prohibición de establecer tributos con alícuotas impositivas tan elevadas, que menoscaben la capacidad económica del contribuyente, a extremos que lesionen el derecho de propiedad o se atente contra la economía nacional y el nivel de vida del pueblo.

Principio de irretroactividad.- La irretroactividad tributaria significa que todo cambio normativo aplica luego de promulgada la nueva norma y desde el período fiscal siguiente del tributo que se modificó.

“En materia tributaria este principio tiene dos aplicaciones: En primer lugar desde un punto de vista general rigen exclusivamente para el futuro.

Las leyes que se refieren a tributos, la determinación o liquidación que debe realizarse por períodos anuales por ejemplo el impuesto a la renta y determinación o liquidación que se realiza por períodos mensuales se aplicarán desde el primer día del mes siguiente”⁴

El principio de irretroactividad se fundamenta en la necesidad de dar estabilidad al ordenamiento jurídico ya que sin el mencionado principio existiría muchas confusiones respecto a la oportunidad de regulación, no se podría en el futuro regular una situación pasada, lo que resultaría de ser así exorbitante al sentido de la justicia, por falta de relación entre el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica.

4.1.4.4. Importancia de la tributación para el sustento del Estado

El Estado es el encargado de suministrar ciertos bienes y servicios que por sus características no pueden ser suministrados por el o que por sus costos no puede acceder toda la población como por ejemplo

Servicios como de educación, salud, seguridad social, defensa, policía, relaciones exteriores, infraestructura básica, pago de la burocracia etc.

⁴ REVISTA DE LA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR.- TROYA José Vicente.

Para poder cumplir con estos costos y gastos requiere de fuentes de financiamiento, para lo cual, necesariamente tiene que contar con una política económica

En el año 1999 la situación financiera del país era crítica, las exportaciones decrecieron, las importaciones aumentaron, hubo feriado bancario y congelamiento de dinero de los clientes, las instituciones financieras cerraban porque los clientes les quitaron su confianza por la serie de irregularidades que salieron a brote. Como resultado se implementó como objetivo del gobierno el equilibrio de las finanzas públicas. Es por ello que por la necesidad de tener un equilibrio fiscal y gozar de una estabilidad macroeconómica, se estimuló e institucionalizó la administración tributaria, quien redoblando esfuerzos creó ha venido creando cultura tributaria para obtener los recursos necesarios para el desarrollo del Estado, ello bajo el criterio que a fin de contar con los recursos necesarios para que el Estado satisfaga sus necesidades, es necesario que los ingresos tributarios sustituyan los ingresos petroleros que siempre serán variables y dependerán del mercado internacional.

4.1.5. ASPECTOS GENERALES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

4.1.5.1. Obligación Tributaria

Deber tributaria es la deuda tributaria o necesidad de pagar una contribución al fisco, al darse unas determinadas situaciones. Los compendios básicos de la obligación tributaria son: Los sujetos activo y pasivo; y, El hecho

imponible o generador del tributo.

El Sujeto activo.- Es el Estado o las instituciones del Estado que, mediante ley están autorizadas a cobrar tributos. Es el sujeto acreedor del tributo que recibe la prestación. Así, el Sujeto Activo es el Estado, los Municipios, los Consejos Provinciales y las entidades que la Ley determine como la Corporación Aduanera Ecuatoriana, los aéreo puertos, etc.

El Sujeto pasivo.- Son las personas naturales, jurídicas, herencias adyacentes, comunidades de bienes y toda entidad carente de personalidad jurídica, que se encuentre establecida en la ley tributaria como una unidad económica o patrimonio económico independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición.

Son sujetos pasivos de la obligación tributaria:

- a. El contribuyente
- b. Los responsables de tributos, entre ellos:
 - Responsable por representación;
 - Responsable como adquirente o sucesor
 - Responsable por la función que ocupa

La obligación tributaria forma un vínculo particular, una relación entre personas y no entre una persona y un objeto, tiene como origen exclusiva la ley, por lo cual concierne a las llamadas obligaciones *ex lege*, y es la ley la que

determina los elementos necesarios para su existencia y cuantía.

Así, pienso la obligación tributaria como el lazo jurídico en virtud del cual un sujeto pasivo (deudor) está obligado a dar a otro sujeto que procede ejerciendo el poder tributario (acreedor, Estado o fisco) ciertas prestaciones jurídicas a título de tributo, aplicada por la Ley al ratificar el hecho generador del tributo.

4.1.5.2. Clases de determinación tributaria

La determinación tributaria son los actos que pueden ser ejecutados ya sea por el sujeto activo o por el sujeto pasivo de la obligación tributaria tendientes a establecer, **a)** En el caso del sujeto pasivo declarar la existencia del hecho generador, la base imponible que es el monto susceptible de imposición; y la cuantía del tributo que es la base imponible sobre la cual se aplicará la tarifa del tributo; y, **b)** En el caso del sujeto activo y en base a la facultad determinadora conferida por la Ley, por medio de actuaciones administrativas, la obligación tributaria. Al verificarse que se ha producido el hecho generador, de que se ha cuantificado el valor sobre el cual se aplicará la tarifa del tributo que corresponda, finalmente, se procede a liquidar el valor del tributo, el monto de la obligación tributaria que deberá el sujeto pasivo satisfacer a favor del Fisco.

La determinación tributaria tiene el carácter declarativo de declarativo de obligaciones tributarias.

De este modo las clases de determinación tributaria existentes en nuestra legislación son: determinación tributaria realizada por el sujeto activo, la realizada por el sujeto pasivo y de manera mixta.

4.1.5.3. La prescripción como menoscabo del derecho de la administración tributaria para establecer la tributación

Guillermo Cabanellas de la Torres indica como Caducidad de las obligaciones al *“Aspecto parcial de la extinción de la obligaciones que se produce en las sometidas a la condición de que un acontecimiento pueda Suceder dentro de un tiempo fijo. De transcurrir el plazo sin Ejecutar lo condicionado, o cuando resulte incuestionable que la condición ya no puede cumplirse, la deber caduca o se extingue”*.

La prescripción es una institución jurídica firme en privar de sus potestades, como por ejemplo la facultad determinadora y examinadora que priva de sus facultades a las autoridades tributarias cuando no ejercen su derecho en el plazo que la ley determina. La prescripción se presenta cuando las autoridades tributarias no instruyen sus derechos para evidenciar el acatamiento.

Realizarse lo condicionado, o cuando resulte indudable que la condición ya no puede cumplirse, la obligación caduca o se extingue”.

La caducidad es una institución jurídica consistente en privar de sus facultades, como por ejemplo la facultad determinadora y fiscalizadora que priva de sus facultades a las autoridades tributarias cuando no ejercen su derecho en el plazo que la ley determina. La caducidad se presenta cuando las autoridades tributarias no ejercitan sus derechos para comprobar el cumplimiento.

4.2. MARCO DOCTRINARIO

4.2.1. GENERALIDADES DE LA TRIBUTACIÓN.

Poder Tributario y Potestad Tributaria

La potestad tributaria, considerada en un plano abstracto, significa, por un lado, supremacía, y, por otro sujeción. Es decir: la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, y frente a él, a una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior (Alessi-Stammati. *Instituzioni di diritto tributario*. p.29. citado en Moya, 2009).

Para Villegas (2002) es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia. Implica, por tanto, la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas.

La Potestad Tributaria puede ser Originaria o Derivada, llamada también Delegada.

La Potestad Tributaria Originaria: Se dice que la potestad tributaria es originaria cuando emana de la naturaleza y esencia misma del Estado, y en forma inmediata y directa de la Constitución de la República. Nace de la propia Carta Fundamental, donde exista constitución escrita, o de los principios institucionales donde no exista la misma.

La Potestad Tributaria Derivada O Delegada: Es la facultad de imposición que tiene el ente Municipal o Estatal para crear tributos mediante derivación, en virtud de una ley y que no emana en forma directa e inmediata de la Constitución de la República. Se derivan de leyes dictadas por los entes regionales o locales en propiedad de su propio poder de imposición. Se dice que son leyes de base que desarrollan principios Constitucionales.

Caracteres de la Potestad Tributaria

Indica Moya, que los caracteres esenciales de la potestad tributaria son las siguientes:

Para que exista un verdadero poder tributario, es necesario que el mandato del Estado se materialice en un sujeto y se haga efectivo mediante un acto de la administración. Alessi (citado en Moya) considera que puede hablarse de poder tributario abstracto y poder tributario concreto, siendo este, complementario del abstracto.

La Potestad Tributaria, al igual que las leyes, es abstracta, pero se deben aplicar en concreto.

La potestad tributaria perdura con el transcurso del tiempo y no se extingue. Sólo se extinguirá cuando perezca el Estado. Siempre que exista, ineludiblemente habrá poder de gravar.

El Estado no puede desprenderse ni delegar la potestad tributaria. El Estado puede delegar la facultad de recaudar y administrar los tributos. No puede renunciar a su poder de imposición.

Indelegable: Esta característica es sinónima de la anterior, ya que el Estado no puede renunciar o desprenderse en forma total y absoluta de su potestad tributaria o facultad de imposición tributaria.

Limitaciones a la Potestad Tributaria

La potestad tributaria no es ilimitada, ella se encuentra limitada por la Constitución de la República. Existen varios principios Constitucionales que limitan la Potestad Tributaria, y ellos son: a) Principio de Legalidad o Reserva Legal; b) Principio de Capacidad Contributiva; c) Principio de Generalidad; d) Principio de Igualdad; e) Principio de No Confiscatoriedad.

A quien le pertenece

De todo lo anteriormente expuesto, se deriva que la tendencia es a utilizar los términos “Poder Tributario” y Potestad Tributaria” como sinónimos, para significar el mismo concepto, en este sentido puede concretarse que en uno y otro caso se refiere a la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.

Moya (2009), asevera que el sujeto activo de Poder Tributario es el ente público con capacidad para crear normas jurídicas tributarias, llámese Asamblea Nacional, Consejo Legislativo Regional o Cámara Municipal, quienes actúan como órganos legisladores en su respectivo ámbito territorial.

Se tiene, pues, que el Poder Tributario o Potestad Tributaria a Nivel Nacional le pertenece a la Asamblea Nacional.

Es preciso, citar lo dispuesto en el Artículo 187 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que de manera expresa le atribuye a la Asamblea Nacional:

Definición de tributo y principios de la tributación Tributo es una prestación obligatoria a favor del Estado o de las personas jurídicas indicadas por éste, que afectan al patrimonio de los obligados y cuyo destino es el financiamiento de los fines estatales.⁵

Para Giannini: Derecho Tributario *“Es el conjunto de normas que disciplinan la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público”*⁷.

*Tributarium), ya que los tributos han sido creados con el propósito de que el Estado cumpla sus fines, de lo cual se desprende que un ente privado (por ejemplo, una sociedad anónima) no puede crear tributos. Al respecto, la Corte Constitucional de la República Italiana, al emitir sentencia en un caso, precisó que la obligación tributaria es una obligación ex lege, es decir, se encuentra establecida expresamente en la ley, concluyendo que todos los procedimientos de recuperación de la Administración Tributaria están en función de la realización de la recaudación*⁶.

El Derecho Tributario a mi criterio, por lo tanto es la rama del derecho financiero que estudia el aspecto jurídico de los tributos en

⁵ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL. CABANELLAS de la Torr

⁶ Suplemento de ANÁLISIS LEGAL JURIDICA. 3 de octubre del 2009, página 2.

sus diversas manifestaciones: como la actividad del Estado en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.

Poder tributario y Potestad tributaria

GIULIANI FONROUGE, *“el poder tributario consiste en la facultad de aplicar contribuciones (o establecer exenciones), o sea, el poder de sancionar normas jurídicas de las cuales derive o pueda derivar, a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un límite tributario”*⁷.

La definición de Fon rouge es compartida con BIELSA, pero añadiendo que el poder tributario es inherente al Estado (Nación, provincias, municipios) y nace, permanece y se extingue con él, de donde se origina que no puede ser objeto de cesión o delegación; pertenece al Estado, y no al cuerpo político que en la organización de cada país tiene por misión ejercerlo (poder legislativo). Tampoco halla diferencia sustancial entre vocablos como poder tributario y potestad tributaria, aun cuando en su obra utiliza la expresión poder, por estar en la tradición argentina, sin que ello obste a la utilización de potestad cuando la frase lo haga aconsejable.

La opinión de SAINZ DE BUJANDA coincide con la de los autores precedentes, en cuanto se refiere a basar el poder tributario -que él denomina poder financiero-, en el concepto de soberanía; sin embargo, establece una diferenciación entre poder y potestades financieras, al considerar que el primero se reduce a la facultad de dictar leyes (poder legislativo), empleando potestad cuando se

⁷ GIULIANI FONROUGE, Carlos M., Derecho Financiero, vol. 1, Ediciones Depalma, Buenos

alude al aspecto administrativo del gravamen atribuido siempre por el ordenamiento jurídico, esto es, por la ley

Definición de tributo y principios de la tributación

HECTOR VILLEGAS lo define así: “ *tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas...*”⁸

Dino Jarach, define a la capacidad contributiva como: “*...una apreciación de la riqueza de los contribuyentes y de su aptitud para contribuir a los recursos del Estado. Este concepto implica dos elementos constitutivos: la existencia de una riqueza o manifestación de riqueza, en el aspecto objetivo y una evaluación de los gobernantes en ejercicio del poder fiscal, de la correspondiente idoneidad para contribuir al erario público*”.¹¹

Es necesario que el ordenamiento tributario esté integrado por normas claras, precisas y estables. Por lo tanto, debe evitarse la minuciosidad, frecuencia y proliferación de disposiciones, las cláusulas derogatorias confusas, los reenvíos excesivos y las regulaciones oscuras, que son defectos frecuentes que conducen a la imperfección de la legislación tributaria. A tal fin, se subraya la necesidad de que los órganos legislativos utilicen para la redacción de las normas tributarias comisiones específicas constituidas por expertos.

Debe reconocerse el derecho del contribuyente a consultar sobre el contenido y alcance de las normas a aplicar a cada caso concreto. La administración debe responder en un plazo breve y perentorio, vinculándose su respuesta.

La seguridad jurídica requiere el mantenimiento estricto del principio

⁸ CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO. VILLEGAS, pag. 152. Héctor B. Editorial Depalma, Bs. 1977

de legalidad. En caso de que la Constitución autorice la delegación de facultades legislativas, la ley debe respetar las condiciones establecidas por la Constitución y fijar con precisión los parámetros a los que debe ceñirse el Poder Ejecutivo en el ejercicio de tales facultades.

La legislación de emergencia emanada del Poder Ejecutivo no debe versar sobre materia tributaria. No obstante, si ello es permitido de modo excepcional por las disposiciones constitucionales, las normas de esta clase deben tener carácter transitorio, quedando sometidas a la ratificación del Poder Legislativo.

Las exenciones y beneficios tributarios concedidos por plazo determinado o bajo condición, no deben revocarse o reducirse antes del vencimiento de tal plazo o del cumplimiento de la condición, respecto de los contribuyentes que cumplieron con todos los requisitos exigidos por la ley que los otorgó. En caso contrario, el contribuyente debe ser indemnizado por los perjuicios que haya sufrido".⁹

ASPECTOS GENERALES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Obligación Tributaria

"Giuliano Fon rouge con respecto al concepto de obligación tributaria en análisis lo define como: *"El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, de entregar sumas de dinero en la generalidad de los casos o dar cantidades de cosas, en las situaciones poco frecuentes en la que el tributo es fijado en especie, para que el Estado cumpla*

⁹ LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. CASÁS José Osvaldo. Buenos Aires,

sus cometidos, pero siempre se trata de una obligación de dar.

Conceptuando a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley. Esto es, el deber de cumplir la prestación, constituye una parte fundamental de la relación jurídica tributaria, constituyendo el centro motor del derecho tributario o como un aspecto importante de él, es indubitable que representa el objetivo principal de la actividad desarrollada por el estado

Manuel de Juano define a la obligación tributaria, diciendo "que constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio"¹⁴

El hecho generador de la obligación tributaria.- Geraldo Ataliba precisa que el hecho generador es la "Hipótesis de Incidencia, la descripción legal, hipotética de derecho, considerando además al "hecho imponible" como el hecho económico que se amolda a la hipótesis de incidencia".¹⁰

Sáenz de Bujanda considera que el hecho generador va unido siempre al nacimiento de obligación tributaria.

El hecho generador es de importancia porque permite:

- a) para identificar el momento en que nace obligación tributaria;*
- b) determinar el sujeto pasivo principal;*

¹⁰ DERECHO FINANCIERO, GIULIANI Fonrouge

c) fijar los conceptos de incidencia, no incidencia y exención;

d) determinar el régimen jurídico de obligación tributaria

e) Para elegir el criterio para la interpretación, para determinar los casos de evasión y definir competencias impositivas¹⁶.

DINO JARACH, en su obra Finanzas Públicas y Derecho Tributario consideró que la diferenciación entre hipótesis de incidencia y hecho imponible se trataba de un asunto de fondo.

“Esta utilización anfibológica del concepto legal y abstracto con el fenómeno real y concreto no se verifica solo en el derecho tributario. Por el contrario, se trata de un fenómeno general. En el derecho privado, por ejemplo, se habla de contrato de compraventa refiriéndose tanto a la institución abstracta del Código Civil o Comercial, como a los negocios concretos que se realiza en el mercado compone, a su vez, de diferentes elementos: en primer término, los hechos objetivos contenidos en la definición legal del presupuesto de hecho; en segundo término, el momento de vinculación del presupuesto de hecho con el sujeto activo de la imposición; o sea la delimitación del ámbito territorial o humano en el cual se desarrolla el fenómeno concreto; en tercer término, la ubicación de dicho fenómeno en el tiempo; en cuarto término, la base de medición, llamada también base imponible, esto es, la adopción de parámetros que sirvan para valorar cuantitativamente los hechos cuya verificación da nacimiento a la obligación; en quinto término la atribución a los sujetos pasivos de las circunstancias objetivas comprendidas en la definición legal del presupuesto de hecho... En sexto término a cantidad expresada en una suma finita o bien en un porcentaje o alícuotas aplicable a la base imponible, que da como resultado el quantum de la obligación

*tributaria...*¹¹

El Hecho Imponible es la expresión de una actividad económica es la manifestación de la capacidad contributiva del sujeto pasivo en que se ubica la causa jurídica de los tributos. Viene hacer cualquier acto económico que es susceptible de ser gravado con impuesto, tasa o contribución.

Con el estudio doctrinario hecho en líneas anteriores puedo concluir que la obligación tributaria exige a todo ciudadano contribuir con los gastos del Estado. Esta contribución debe ser acorde a su capacidad económica y basada en los principios constitucionales como la progresividad, equidad tributaria, igualdad, generalidad, etc..

Clases de determinación tributaria

Giuliano Fon rouge y Navarines la definen como *“el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación”*¹²

Según el Tratadista VILLEGAS es *“el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (andebeatur), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeatur)”*¹⁹.

¹¹ FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO.- JARACH Dino. Pag. 381 y 382

¹² PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. FONROUGE Giuliani, NAVARRINE Carlos M, C.Susana. Editorial Depalma, Buenos Aires.

De acuerdo a la Doctrina, la determinación tributaria puede efectuarse por una sucesión de actos o conjunto de actos ya sea del obligado o de la Administración tributaria para establecer el supuesto hipotético (hecho generador o hecho imponible) de la norma creadora del tributo y fijar así la cuantía del mismo. Existe por lo tanto la obligación tributaria.

El procedimiento de determinación sólo puede considerarse concluido, dice VILLEGAS, cuando podemos afirmar que “alguien debe tanto”.

La determinación se considera de carácter declarativo, por cuanto la deuda tributaria nace al producirse el hecho imponible o hecho generador y la determinación se encarga de exteriorizar algo que ya existe.

La caducidad como pérdida del derecho de la administración tributaria para determinar el impuesto

La Caducidad se entiende como: *“El lapso que produce la extinción de un derecho o de una cosa. Pérdida de la validez de una facultad por haber transcurrido el plazo para ejecutarla...”*¹³

Para el tratadista argentino Giuliani Fonrouge, *“la diferencia entre caducidad o prescripción es terminológica y no esencial, aún más, extraña al derecho de su país. Apuntala su acierto en no dar mérito para definir a estas dos categorías por el lado de una diferenciación de orden sustancial, entre la facultad de la administración para determinar la obligación fiscal o exigir declaraciones juradas y el derecho a cobrar el tributo, sostiene más bien que corresponde hablar de prescripción lisa y llanamente de una sola categoría de prescripción, que arranca del momento en que nace la obligación del*

¹³ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL. CABANELLAS de la Torre

deudor y el correlativo derecho del acreedor, cuya actividad debe tender desde entonces al cobro de la contribución, mediante la realización de todas las gestiones administrativas y judiciales necesarias...” ²¹.

Siguiendo la construcción doctrinal de Caballero Sánchez²², “podemos distinguir entre caducidad-carga y caducidad-perención. La primera se produce cuando el administrado reacciona en plazo ante una actuación ilegal de la Administración que le afecta. La segunda consiste en la frustración de un derecho por falta del oportuno impulso de un cauce de defensa, legal o reglamentariamente abierto.

La caducidad-carga, que afecta a la posibilidad de abrir un procedimiento, se caracteriza por la exigencia normativa de realizar en un plazo muy breve una actuación concreta y tiene un efecto extintivo radical de la facultad no ejercitada; además, se aprecia de oficio y tiene efectos de término de la suspensión del cómputo de la prescripción. Por el contrario, la caducidad- perención se produce en un procedimiento abierto y no permite, cuando se produce, su continuación. Su finalidad es asignar seguridad procedimiento, ya que permite que se dé por terminado cuando quien lo promueve pierde interés en el mismo, circunstancia que se deduce del dato objetivo de la falta de actuaciones. Generalmente, se reconoce como rasgo esencial de este tipo de caducidad la necesidad de que exista una declaración administrativa formal de carácter constitutivo, de tal modo que, mientras esta no se produzca, el interesado puede evitarla mediante su actividad. Por el contrario, si el procedimiento ha sido iniciado de oficio y puede ser susceptible de producir efectos desfavorables a los

interesados, la caducidad opera automáticamente. Debe, por tanto, ser declarada de oficio y cualquier actuación posterior es nula. Sin embargo, si en estos casos, la resolución puede producir efectos positivos en los interesados, el término lleva consigo el silencio negativo, salvo disposición expresa en contrario. En definitiva, esta caducidad-perención es un modo anormal de terminación de los procedimientos, cercano al desistimiento.

Analizadas varias teorías respecto a la caducidad y prescripción, afirmar que la caducidad recae en la administración tributaria y no en el administrado y que su ocurrencia genera como efecto jurídico la imposibilidad de aquella, para ejercitar la facultad de determinación la obligación tributaria y la subsecuente facultad recaudatoria que implica la persecución de la misma con base en su derecho al cobro. La caducidad es entonces la acción de la administración tributaria para determinar la existencia de una obligación tributaria, que no se refiere al derecho crediticio a la deuda del contribuyente o responsable, sino al ejercicio por parte de la administración tributaria (sujeto activo) de sus facultades y poderes tendientes a la determinación de las obligaciones del sujeto pasivo sea como contribuyente o responsable.

4.3. MARCO JURÍDICO

4.3.1. GENERALIDADES DE LA TRIBUTACIÓN

4.3.1.1. Poder Tributario y Potestad Tributaria

El Código Orgánico Tributario del Ecuador consta en su artículo 3:

“Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana”¹⁴.

Concibiendo un análisis de la potestad tributaria, ésta es inmensa. Ello se manifiesta en lo constante en el artículo 120 de la Constitución de la República del Ecuador, que instituye: “La Asamblea Nacional poseerá las siguientes facultades y deberes, además de las que establezca la ley”. El numeral 7 del indicado artículo dispone: “Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas, a los - gobiernos autónomos descentralizados”²⁴. Esta práctica constitucional está regulada por el artículo 3 del Código Tributario antes citado.

¹⁴ CODIGO TRIBUTARIO, CODIFICACION.- Registro Oficial Suplemento # 38.- Publicado

4.3.1.2. Definición de tributo y principios de la tributación.

En la Constitución de la República del Ecuador los principios de la tributación se encuentran regulados en los siguientes artículos:

“Artículo 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 simplicidad se relaciona a que las operaciones tributarias se realicen con costos reducidos al contribuyente y a la administración tributaria. Se trata de las facilidades que debe dar la administración tributaria para que por ejemplo el contribuyente haga sus declaraciones y pagos como la disposición actual que se realice a través del internet e inclusive máquinas de computadoras con servicio de internet se encuentran instaladas en el Servicio de Rentas Internas para que el Contribuyente realice sus declaraciones.

Este principio es de fundamental importancia su aplicación, si se tiene en cuenta que el contribuyente realiza pagos a favor del fisco y a fin de evitar la evasión tributaria es necesario que se presten este tipo de facilidades. Sin embargo, muchos contribuyentes especialmente personas jurídicas, contribuyentes especiales, deben asignar recursos para tener personal dedicado a los aspectos tributarios del negocio, así como gastos de copias xérox, cd entre otros a fin de proporcionar información al Servicio de Rentas Internas, se suma a ello que de forma general los formularios para declaraciones tributarias son engorrosos, de poco entendimiento este caso especialmente para contribuyentes como personas naturales. Esta actividad adicional que realiza el contribuyente o los responsables

del pago de tributos debería ser considerada por la Administración Tributaria y mejorar el tipo de facilidades que se dan para declaraciones.

El principio de suficiencia recaudatoria consiste en que la recaudación de los impuestos vigentes debe cubrir el presupuesto del Estado.

Entendiéndose este como la carga que tiene el gobierno en la administración tributaria de recaudar debidamente los tributos para que se logre indemnizar las necesidades públicas. Lo esencial de este principio está en que la carga arancelaria vigente sea recaudada por la dirección tributaria y pagada por los obligados de manera segura, evitándose a toda costa la evasión tributaria y la simulación fiscal. Es necesario distinguir en que no se trata de crear demasiados tributos como hoy sucede en nuestro país y afectar la economía de los contribuyentes, se trata de que los tributos establecidos sean cobrados justamente y sean un efectivo sustento en el presupuesto del Estado .

En el principio de equidad se encuentran implícitos los principios de generalidad, igualdad y progresividad ya estudiados anteriormente.

Con lo que se refiere al principio de equidad nos habla de que la administración tributaria tiene la obligación de actuar de igual manera para todos los contribuyentes, no debe haber de ninguna manera discriminaciones o que se trate de diferente manera de una persona a otra, la administración debe actuar de la misma manera siempre respaldado de las disposiciones legales.

“Artículo 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo

*de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley*¹⁵

Nos habla sobre el principio de legalidad de que todos los tributos sean obviamente para establecer, modificarlos o extinguirlo o poder exonerarse de los mismos todas esas circunstancias deben estar establecidas en una disposición y el órgano competente que puede establecer eso es la asamblea nacional; absolutamente todas las obligaciones deben estar previsto en la ley.

Esta disposición constitucional se encuentra regulada en el Código Tributario que en los artículos que a continuación se transcribe dispone:

Artículo 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”¹⁶.

Este artículo nos habla de qué se debe verificar todas las actuaciones de la administración tributaria o las actuaciones de los sujetos pasivos para poder establecer cuál es la cuantía de un tributo, las exenciones o reducciones del mismo tributo o impuesto y los recursos y los reclamos que se

¹⁵ ibidem

¹⁶ CÓDIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR, Registro Oficial Suplemento # 38 del 14 de junio del 2005

pueden generar deben estar establecidos en la ley es decir que estén absolutamente claro cuáles son las motivaciones o tramites y recursos que tanto la administración como los sujetos pasivos una vez que la administración haya decidido indicar algún tipo de procedimiento para poder obtener recaudación del tributo respectivo.

Entendiéndose que todos los contribuyentes debemos sin excepción de persona alguna pagar los impuestos en los plazos establecidos por esta, en igual de condiciones, todas las personas deben pagar los impuesto proporcionalmente a sus ingresos.

4.3.1.3. Importancia de la tributación para el sustento del Estado.

La Constitución de la República del Ecuador dispone los objetivos de la política económica en su artículo 284:

“La política económica tendrá los siguientes objetivos:

Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional.

Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémica, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional.

Asegurar la soberanía alimentaria y energética.

Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas

Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones, en el campo, entre el campo y la ciudad, en lo económico, social y cultural.

Impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los

derechos laborales.

Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción y empleo sostenibles en el tiempo.

Propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes.

Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable”¹⁷.

Un instrumento utilizado por el Estado en donde constan las decisiones en materia política económica y de planeación gubernamental es el presupuesto General del Estado.

tributarios, superávit que son las utilidades operacionales de las empresas públicas y; el endeudamiento público sea éste interno como externo.

Por gastos entiendo los desembolsos que realiza el Estado para cumplir con sus fines, estos pueden ser: corrientes, de capital, de pago de deuda.

Los gastos corrientes incluyen el pago de sueldos, salarios, intereses de deuda, materiales, suministros entre otros de las instituciones del gobierno central, organismos autónomos, administración pública y empresas del Estado.

Los gastos de capital incluye aquellas erogaciones que se realizan para ampliar la infraestructura social como carreteras, puentes, edificaciones de escuelas colegios, hospitales. Estos gastos se constituyen en patrimonio del Estado.

Los gastos por pago de deuda, es el pago que se va haciendo del capital de préstamos recibidos, es la amortización del capital recibido como préstamo. En base a los ingresos tributarios, el

²⁸ ibidem

Estado define la política tributaria. La política tributaria es el conjunto de impuestos, tasas, contribuciones especiales y demás procedimientos operativos que debe cumplir la sociedad ecuatoriana para financiar la actividad del Estado. Las instituciones encargadas de ejecutar las normas contenidas en la política tributaria se denominan administraciones tributarias. De ahí que exista la administración tributaria central, a través del Servicio de Rentas Internas; administración tributaria seccional a través de las Jefaturas Financieras por ejemplo de las Municipalidades; y, administración tributaria institucional como la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

4.3.2. ASPECTOS GENERALES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

4.3.2.1. Obligación Tributaria

El artículo 15 del Código Orgánico Tributario establece que. *“Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”¹⁸*

De acuerdo a lo establecido por la doctrina y por nuestra legislación tributaria se determina que la obligación tributaria es la relación jurídica en la que dos partes una acreedora que es el Estado ecuatoriano y otra deudora que son los contribuyentes, en base a la potestad tributaria que tiene el Estado, obliga al sujeto pasivo o contribuyente por mandato constitucional y legal a cumplir con una prestación que consistente en dar, en beneficio del Estado dinero, especies o servicios que se determinen en dinero. Dada

¹⁸ CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR.- PUBLICADA EN EL REGISTRO

la obligación tributaria, nacen relaciones jurídicas entre el sujeto activo y el sujeto pasivo.

El artículo 16 del Código Orgánico Tributario regula: *"Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo"*.

Con este análisis doctrinario y legal, podemos llegar a ejemplificar que, el IVA se causa en el momento en que se realiza el acto o se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios.

Exigibilidad de la obligación tributaria

El Artículo 19 del Código Orgánico Tributario dispone, como norma general, que la obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto. Cuando no existe esta fecha cabe dos posibilidades:

1. Cuando la liquidación del impuesto deba efectuarla el contribuyente o el responsable, la obligación tributaria es exigible desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración correspondiente.
En el caso del impuesto a la renta, el reglamento señala hasta qué fecha se puede presentar la declaración del impuesto.
2. Cuando por mandato legal corresponda a la Administración Tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, la obligación tributaria es exigible desde el día siguiente al de la notificación con la liquidación correspondiente.

Exenciones tributarias

Constituyen una excepción al principio de la generalidad de los tributos, que se establecen no como privilegio para determinadas personas, sino por razones de orden público, económico y social, para

fomentar actividades productivas.

Así como no hay tributo sin ley, también las exenciones o exoneraciones tienen que estar establecidas en la ley; no puede haber exención sobrentendida.

Exenciones generales.- El Artículo 35 del Código Orgánico Tributario señala algunas exenciones generales, pero únicamente respecto a los impuestos; es decir no hay exenciones generales de los otros tributos que son las tasas y contribuciones especiales. Así, están exentos exclusivamente del pago de impuestos:

1. El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público y las de derecho privado con finalidad social o pública;
2. Los organismos o empresas del Estado, de 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;
3. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público;
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;
5. 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; y,
6. Bajo la condición de reciprocidad internacional:
 - a. Los Estados extranjeros, por los bienes que posean en el país;
 - b. Las empresas multinacionales, en la parte que corresponda a

los aportes del sector público de los respectivos Estados;

- c. 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.¹⁹

Las exenciones generales de este artículo no serán aplicables al Impuesto al Valor Agregado IVA e Impuesto a los Consumos Especiales ICE.

Extinción de las obligaciones tributarias

De conformidad con lo previsto en el Art. 1610 del Código Civil, las obligaciones se extinguen, en todo o en parte:

1. Por convención de las partes interesadas, que sean capaces de disponer libremente de lo suyo;
2. Por la solución o pago efectivo;
3. Por la novación;
4. Por la transacción;
5. Por la remisión;
6. Por la compensación;
7. Por la confusión;
8. Por la pérdida de la cosa que se debe;
9. Por la declaración de nulidad o por la rescisión;
10. Por el evento de la condición resolutoria; y,
11. Por la prescripción.

En cambio, el Art. 36 del Código Orgánico Tributario establece cinco modos de extinguir las obligaciones tributarias:

1. Solución o Pago;

¹⁹ CÓDIGO TRIBUTARIO DEL ECUADOR, Registro Oficial Suplemento # 38 del 14 de junio del 2005

2. Compensación;
3. Confusión;
4. Remisión; y,
5. Prescripción.

Solución o pago.- La obligación tributaria debe ser extinguida a través de los medios de pago como son: pago en efectivo, mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador, notas de créditos emitidos por el sujeto activo, que normalmente las emite cuando el sujeto pasivo ha pagado tributos indebidamente o en exceso.

Prescripción.- Significa la pérdida del derecho a ejercer el cobro de los tributos por parte del sujeto activo en razón de haber transcurrido un determinado tiempo establecido por la ley sin que se haya hecho uso de esa facultad. Pues el sujeto activo tiene el derecho de demandar el cobro de los tributos cuando el sujeto pasivo no los paga oportunamente y de cobrarlos a través del procedimiento coactivo si es que el sujeto activo no ha ejercido ese derecho al cobro del tributo dentro de los plazos que determina la ley, prescribe la acción de cobro de los créditos tributarios, se extingue el derecho del sujeto activo para ejercer esa acción.

Plazo de prescripción: El artículo 55 del Código Orgánico tributario señala los plazos de prescripción y ha previsto dos plazos:

- a. La acción de cobro de los créditos tributarios prescribe en el plazo de 5 años contados desde la fecha en que fueron exigibles.

Los tributos son exigibles desde la fecha de vencimiento; este plazo de prescripción de 5 años es cuando se ha presentado la declaración del tributo.

- b. La acción de cobro de los créditos tributarios prescribe en

7 años cuando no se ha presentado la declaración o cuando ésta resulta incompleta; ese plazo se cuenta desde la fecha en que debía

presentarse la declaración, debo destacar que cuando no se presenta

la declaración el plazo de prescripción se amplía de 5 a 7 años.

4.3.2.2. Clases de Determinación Tributaria

En el Libro Segundo, Título I, Capítulo II del Código Tributario Ecuatoriano, se regula la Determinación Tributaria, de la siguiente manera:

*“Art. 87.- **Concepto.-** 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 fecha²⁰”.

En relación a lo que establece la doctrina y lo estipulado en nuestro Código Orgánico Tributario podemos concluir que la determinación tributaria es el acto o actos administrativos que posee la presunción de legitimidad, siempre

y cuando reúna los requisitos procedimentales, legales y de forma y con

²⁰ CODIGO TRIBUTARIO, CODIFICACION.- Registro Oficial Suplemento # 38.- Publicado el 14 de junio del 2005

los cuales se logre establecer el hecho generador del tributo, los sujetos obligados y la cuantía de la obligación tributaria, la incluirá el tributo a pagarse, el lugar la forma y el plazo para el pago.

La legislación ecuatoriana desde el artículo 88 al artículo 93 legaliza los sistemas de determinación tributaria de la siguiente forma:

Determinación tributaria de forma mixta

Esta forma de determinación tributaria está regulada así en nuestra legislación:

*Art. 93.- **Determinación mixta.**- Determinación mixta, es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos....”²¹.*

Es aquella que realiza la administración tributaria con la cooperación del sujeto pasivo, no obstante que el impuesto a pagar lo fija la administración. Los contribuyentes o responsables podrán proporcionar la información necesaria para que la determinación sea efectuada por la Administración Tributaria, según lo dispuesto en las leyes y demás normas de carácter tributario.

Un ejemplo de determinación mixta, sería la practicada por la Administración Tributaria en materia aduanera, por cuanto el sujeto pasivo debe presentar una declaración con los datos de los bienes importados y la Corporación Aduanera procede a la determinación y liquidación de la cuantía o monto del tributo a pagar.

²¹ Ibidem

4.3.2.3. La caducidad como pérdida del derecho de la administración tributaria para determinar el impuesto

Al respecto el artículo 94 del Código Orgánico Tributario del Ecuador dispone:

“Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo

- 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;*
- 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,*
- 3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos”.*

La caducidad equilibra las potestades de la administración y del ciudadano en torno a la relación jurídica tributaria y su aplicación.

4.3.3. DEL IMPUESTO A LA RENTA QUE SE PAGA EN EL ECUADOR

En la Ley de Régimen Tributario Interno del Ecuador, en su Título I, se regula el hecho generador, sujetos, deducciones, declaración y pago del Impuesto a la Renta.

Éste impuesto se instituye como obligación tributaria cuando se produce renta global y es obtenida por personas naturales, sociedades nacionales, extranjeras y las sucesiones indivisas.

El hecho generador del Impuesto a la Renta es la renta global, el ingreso por utilidad o fruto que produce un trabajo, una actividad económica, una inversión de capital, el dinero o el privilegio como el de las sucesiones indivisas. Para considerar los ingresos sujetos a este impuesto debemos remitirnos al artículo 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

El sujeto activo de este impuesto es el Estado ecuatoriano y su administración es el Servicio de Rentas Internas. El sujeto pasivo es toda persona natural, sociedades nacionales y extranjeras domiciliadas o no en el Ecuador que obtengan ingresos gravados y que se detallan en el artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Se establecen como partes relacionadas a las personas naturales, a las sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, cuando una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra. Así mismo cuando un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas Compañías.

En el año 2007 se estableció los Precios de Transferencia y el principio de plena competencia.

El precio de transferencia está orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por esta Ley, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes.

El principio de plena competencia es aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus

transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición.

La Administración Tributaria para establecer la existencia de algún tipo de relación o vinculación entre contribuyentes considerará de forma general la participación accionaria, derechos societarios sobre el patrimonio de las sociedades, los tenedores de capital, la administración efectiva del negocio,

la distribución de utilidades, la proporción de las transacciones entre tales contribuyentes, los mecanismos de precios usados en tales operaciones. Así mismo considerará la Administración Tributaria partes relacionadas a los sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales. Es así como el sujeto activo podrá determinar los precios de transferencia al darse venta de un producto entre partes relacionadas como por ejemplo una Compañía ubicada en un país considerado paraíso fiscal y otra ubicada en el Ecuador.

Serán jurisdicciones de menor imposición y paraísos fiscales, aquellos que señale el Servicio de Rentas Internas.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se considera ingreso de fuente ecuatoriana:

“1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras,

de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

2.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

3.- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

Para personas naturales:

Los gastos personales sin incluir el IVA y el ICE que pueden deducir las personas naturales son:

- Arriendo o pago de intereses para adquisición de vivienda
- Educación
- Salud

- Los costos de educación superior ya sean gastos personales, del cónyuge, hijos de cualquier edad u otras personas que dependan económicamente del contribuyente.

Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas.

La base imponible del impuesto a la renta.- Está conformada por la totalidad de ingresos ordinarios, extraordinarios menos las devoluciones, descuentos y deducciones.

La base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia está constituida por el ingreso ordinario o extraordinario que se encuentre sometido al impuesto, menos el valor de los aportes personales al IESS, excepto cuando éstos sean pagados por el empleador. Cuando los contribuyentes que trabajan en relación de dependencia sean contratados

por el sistema de ingreso neto, a la base imponible prevista en el inciso anterior se sumará, por una sola vez, el impuesto a la renta asumido por el empleador. El resultado de esta suma constituirá la nueva base imponible para calcular el impuesto.

La determinación del impuesto a la renta se efectuará por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo y de modo mixto, conforme lo estipulan los artículos 87 al 93 del Código Orgánico Tributario.

El artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece:

“Determinación por la administración.- (Reformado por el Art. 82 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Orgánico Tributario, en los casos en que fuere procedente.

La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo.

La administración tributaria podrá determinar los ingresos, los costos y gastos deducibles de los contribuyentes, estableciendo el precio o valor de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas,

considerando para esas operaciones los precios y valores de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas se hayan realizado con sociedades residentes en el país o en el extranjero, personas naturales y establecimientos permanentes en el país de residentes en el exterior, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos

El sujeto activo podrá, dentro de la determinación directa, establecer las normas necesarias para regular los precios de transferencia en transacciones sobre bienes, derechos o servicios para efectos tributarios. El ejercicio de esta facultad procederá, entre otros, en los siguientes casos:

Las retenciones en la fuente.- La administración tributaria con la finalidad de asegurar y controlar la recaudación del impuesto a la renta a previsto en la legislación que al producirse cierto tipo de transacciones o relaciones jurídicas comerciales o laborales entre los sujetos pasivos, se sujeten a retenciones a la fuente del impuesto a la renta, podríamos decir para mejor entendimiento a una forma de anticipo que paga el sujeto pasivo a la administración tributaria.

Las operaciones, transacciones y situaciones que originan retenciones a la fuente del impuesto a la renta son:

El empleador tiene que retener de los haberes que debe pagar a favor de trabajador el valor correspondiente a la retención a la fuente del impuesto a la renta. La retención es mensual y lo realiza dividiendo el valor total del impuesto a la renta causado del trabajador dividido para los doce meses del ejercicio económico.

Las instituciones financieras son agentes de retención del impuesto a la renta cuando acrediten en cuentas de sus clientes intereses o rendimientos financieros. La retención es del 1% de los valores que se acrediten a favor del cliente.

Actuarán como agentes de retención las personas jurídicas públicas o privadas, las sociedades, empresas y personas obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten cualquier tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien las reciba. Así por ejemplo, a quien realice una asesoría legal en una empresa se le hará una retención a la fuente del 8% del valor que se le pagará.

Cuando las retenciones realizadas son mayores al impuesto causado lo que debe reflejarse en la declaración mensual, el contribuyente tiene la opción de solicitar el exceso pagado mediante una reclamación administrativa de pago en exceso, si no prefiere utilizarlo como crédito tributario para el ejercicio económico siguiente, todo ello observando los requisitos establecidos en la Ley y el Reglamento.

La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta. Los agentes de retención están obligados a entregar a las personas a quienes deben efectuar la retención el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta.

Cuando se trate de retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los

valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento.

El incumplimiento de las obligaciones de efectuar la retención, presentar la declaración de retenciones y entregar los comprobantes en favor del retenido, será sancionado con las siguientes penas:

Crédito Tributario.- Los valores retenidos al sujeto pasivo conforme lo

explicado anteriormente constituirán crédito tributario el mismo que puede ser considerado por el contribuyente para disminuir del valor total del impuesto. Este crédito tributario será utilizado en la declaración anual del sujeto pasivo.

“El artículo 46 reformado reconoce que las retenciones en la fuente, al igual que el anticipo, constituyen crédito tributario del impuesto que se cause.

El artículo 47 titulado Crédito Tributario y Devolución, dispone que cuando las retenciones en la fuente del impuesto y/o la parte del anticipo que supere el anticipo mínimo sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, el contribuyente podrá solicitar el pago en exceso, presentar reclamo de pago indebido o compensarlo directamente sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de tres años contados desde la fecha de la declaración.

Las reformas llevan a confusión sobre el alcance del derecho de los contribuyentes, pues una solución se encuentra en el artículo 41 y otra en el artículo 47, lo que obliga a reformar nuevamente la ley, respetando en todo caso el concepto del anticipo. El artículo 41 señala que el anticipo mínimo pagado y no acreditado al pago del impuesto podrá ser utilizado sólo por el contribuyente como crédito tributario del impuesto causado en los cinco años posteriores, en tanto que el artículo 47

dice que cuando los pagos de retenciones y del anticipo sean mayores al impuesto causado o no haya impuesto causado, el contribuyente podrá solicitar pago en exceso o reclamar pago indebido o compensarlo directamente del impuesto a la renta que se cause en ejercicios posteriores y hasta dentro de tres años contados desde la fecha de la declaración”²².

²² EL ANTICIPO EN LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA Y EL CRÉDITO TRIBUTARIO.- TOSCANO Soria Luis. Editorial Ediciones Legales. Quito- Ecuador 2011.

4.4. LEGISLACIÓN COMPARADA

4.4.1. República de Chile

La República del Chile, basa su legislación tributaria interna en él: **“CÓDIGO TRIBUTARIO DE LA REPÚBLICA DE CHILE”**.

Las disposiciones de ese Código se aplicarán exclusivamente a las materias de tributación fiscal interna que sean competencia del **Impuestos Internos**.

La ley que modifique una norma impositiva, establezca nuevos impuestos o suprima uno existente, regirá desde el día primero del mes siguiente al de su publicación. En consecuencia, sólo los hechos ocurridos a contar de dicha fecha estarán sujetos a la nueva disposición. Con todo, tratándose de normas sobre infracciones y sanciones, se aplicará la nueva ley a hechos ocurridos antes de su vigencia, cuando dicha ley exima tales hechos de toda pena o les aplique una menos rigurosa.

La ley que modifique la tasa de los impuestos anuales o los elementos que sirven para determinar la base de ellos, entrará en vigencia el día primero de Enero del año siguiente al de su publicación, y los impuestos que deban pagarse a contar de esa fecha quedarán afectos a la nueva ley.

Las normas del Código sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a las materias de tributación fiscal interna a que se refiere el artículo 1 del Código Tributario de la República de Chile y ellas no se podrán inferir, salvo disposición expresa

en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes.

Se faculta al Presidente de la República para dictar normas que eviten la

doble tributación internacional o que eliminen o disminuyan sus efectos.

Corresponde al Servicio de Impuestos Internos el ejercicio de las atribuciones que le confiere su Estatuto Orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias.

En el Título Preliminar en el indicado Código se establece:

“Art. 1.- Las disposiciones de este Código se aplicarán exclusivamente a las materias de tributación fiscal interna que sean, según la ley, de la competencia del Servicio de Impuestos Internos.

Art. 2.- En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales.

Art. 3.- En general, la ley que modifique una norma impositiva, establezca nuevos impuestos o suprima uno existente, regirá desde el día primero del mes siguiente al de su publicación. En consecuencia, sólo los hechos ocurridos a contar de dicha fecha estarán sujetos a la nueva disposición. Con todo, tratándose de normas sobre infracciones y sanciones, se aplicará

la nueva ley a hechos ocurridos antes de su vigencia, cuando dicha ley exima tales hechos de toda pena o les aplique una menos rigurosa.

La ley que modifique la tasa de los impuestos anuales o los elementos que sirven para determinar la base de ellos, entrará en vigencia el día primero de

4.4.2. República de los Estados Unidos Mexicanos

El Código Fiscal de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra vigente desde el 31 de diciembre de 1981 y fue reformado el 7 de diciembre del 2009.

Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones

de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

1. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.
2. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
3. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

Art. 70-A.- Cuando con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales hubieren determinado la omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que éstas incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas, el infractor podrá solicitar los beneficios que este artículo otorga, siempre que declare bajo protesta de decir verdad que cumple todos los siguientes requisitos:

I. Haber presentado los avisos, declaraciones y demás información que establecen las disposiciones fiscales, correspondientes a sus tres últimos ejercicios fiscales.

II. Que no se determinaron diferencias a su cargo en el pago de impuestos y accesorios superiores al 10%, respecto de las que hubiera declarado o que se hubieran declarado pérdidas fiscales mayores en un 10% a las realmente sufridas, en caso de que las autoridades hubieran ejercido facultades de comprobación respecto de cualquiera de los tres últimos ejercicios fiscales.

III. En el caso de que esté obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado u opte por hacerlo, en los términos de los artículos 32-A y 52 de este Código, no se hubieran observado omisiones respecto al cumplimiento de sus obligaciones, o habiéndose hecho éstas, las mismas hubieran sido corregidas por el contribuyente.

IV. Haber cumplido los requerimientos que, en su caso, le hubieren hecho las autoridades fiscales en los tres últimos ejercicios fiscales.

V. No haber incurrido en alguna de las agravantes a que se refiere el artículo 75 de este Código al momento en que las autoridades fiscales impongan la multa.

VI. No estar sujeto al ejercicio de una o varias acciones penales, por delitos

previstos en la legislación fiscal o no haber sido condenado por delitos fiscales.

VII. *No haber solicitado en los últimos tres años el pago a plazos de contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.*

Las autoridades fiscales para verificar lo anterior podrán requerir al infractor, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la fecha en que hubiera presentado la solicitud a que se refiere este artículo, los datos, informes o documentos que considere necesarios. Para tal efecto, se requerirá al infractor a fin de que en un plazo máximo de quince días cumpla con lo solicitado por las autoridades fiscales, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, no será procedente la reducción a que se refiere este artículo. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Las autoridades fiscales, una vez que se cercioren que el infractor cumple con los requisitos a que se refiere este artículo, reducirán el monto de las multas por infracción a las disposiciones fiscales en 100% y aplicarán la tasa

de recargos por prórroga determinada conforme a la Ley de Ingresos de la Federación por el plazo que corresponda.

La reducción de la multa y la aplicación de la tasa de recargos a que se refiere este artículo, se condicionará a que el adeudo sea pagado ante las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se le haya notificado la resolución respectiva.

Sólo procederá la reducción a que se refiere este artículo, respecto de multas firmes o que sean consentidas por el infractor y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación,

así como respecto de multas determinadas por el propio contribuyente. Se tendrá por consentida la infracción o, en su caso, la resolución que determine las contribuciones, cuando el contribuyente solicite la reducción de multas a que se refiere este artículo o la aplicación de la tasa de recargos por prórroga.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia y las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

Art. 71.- *Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este Capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos.*

Cuando sean varios los responsables, cada uno deberá pagar el total de la multa que se imponga.

Art. 72.- *Los funcionarios y empleados públicos que, en ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracción a las disposiciones fiscales, lo comunicarán a la autoridad fiscal competente para no incurrir en responsabilidad, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tales hechos u omisiones.*

Tratándose de funcionarios y empleados fiscales, la comunicación a que se refiere el párrafo anterior la harán en los plazos y forma establecidos en los procedimientos a que estén sujetas sus actuaciones.

Se libera de la obligación establecida en este Artículo a los siguientes funcionarios y empleados públicos:

I. *Aquellos que de conformidad con otras leyes tengan obligaciones de guardar reserva acerca de los datos o información que conozcan con motivo*

de sus funciones.

II. Los que participen en las tareas de asistencia al contribuyente previstas por las disposiciones fiscales.

Art. 73.- *No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:*

I. La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.

II. La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

III. La omisión haya sido subsanada por el contribuyente con posterioridad a los diez días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante el Servicio de Administración Tributaria, respecto de aquellas contribuciones

omitidas que hubieren sido observadas en el dictamen.

Siempre que se omita el pago de una contribución cuya determinación corresponda a los funcionarios o empleados públicos o a los notarios o corredores titulados, los accesorios serán, a cargo exclusivamente de ellos,

y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes.

Art. 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

Art. 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta

lo siguiente:

I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

Art. 77.- En los casos a que se refiere el artículo 76 de este Código, las multas se aumentarán conforme a las siguientes reglas:

I. De un 20% a un 30% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cada vez que el infractor haya reincidido o cuando se trate del agravante señalado en la fracción IV del artículo 75 de este Código.

II. De un 60% a un 90% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguna de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de este Código.

III. De un 50% a un 75% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante a que se refiere la fracción III del artículo 75 de este Código.

Tratándose de los casos comprendidos en los párrafos primero, segundo y tercero del artículo anterior, el aumento de multas, a que se refiere este artículo, se determinará por la autoridad fiscal correspondiente, aun después

de que el infractor hubiera pagado las multas en los términos del artículo precedente.

Art. 78.- *Tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa del 20% al 25% de las contribuciones omitidas. En caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha*

en que surta sus efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución administrativa.

5.- MATERIALES Y MÉTODOS

5.1. Métodos Utilizados

Los métodos utilizados son:

- a) **Método Científico.**- Que lo apliqué en el conjunto de pasos como la observación, inducción, planteamiento de hipótesis y la presentación de la teoría científica, con los que pude obtener conocimientos válidos y confiables que me permitieron evitar la subjetividad del trabajo de investigación (tesis).

- b) **Método inductivo** El método inductivo es el razonamiento que, partiendo de casos particulares, se eleva a conocimientos generales. Este método me permitió la formación de hipótesis, investigación de leyes científicas, y las demostraciones. Aplicando la observación, pude determinar que el hecho a investigar está dado por una causa, por ello pude plantear la hipótesis del presente trabajo investigativo.

- c) **Método deductivo.**- Con la aplicación del método deductivo, apliqué los principios descubiertos a casos particulares a partir del enlace de juicios planteados.

- d) **Método Analítico.**- Con él pude extraer las partes principales de la normativa estudiada a fin de examinarlas por separado, para entablar las relaciones existentes entre las mismas.
- e) **Método Lógico.**- Me permitió determinar las semejanzas entre algunas características existentes en el objeto de estudio. Ello lo aplicaré en base a la analogía de casos.
- f) **Método Exegético.**- Que lo utilicé como un procedimiento de exposición, enseñanza, construcción científica en el estudio del Código Orgánico Tributario, sus sistematización e interpretación en los aspectos relacionados con la problemática de estudio.
- g) **Método Jurídico.**- Utilizado como el conjunto de procedimientos lógicos para investigar las causas y los fines del derecho, interpretación de sus fuentes, estructura de sus textos positivos y técnicos.
- h) **Método Estadístico.**- Utilizado en la recopilación de los datos estadísticos en el trabajo de campo, me permitió obtener datos completos y correctos, determinar la cantidad de información .

5.2. Procedimientos y Técnicas

Las técnicas que usé son: Fichas bibliográficas, nemotécnicas, entrevista, encuesta, estudio de casos, conforme lo explico y agrego a continuación.

6.- RESULTADOS

La problemática planteada se sustenta en la investigación de campo que he realizado. que, en base a sus conocimientos me brinden su aporte valioso y conocer así en la práctica la situación de pago de intereses y multas por parte de los contribuyentes tributarios.

6.1. Presentación de los resultados de las encuestas

Pregunta N° 1

¿Conoce usted si por el hecho de no declarar y pagar a tiempo sus obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta, está sujeto al pago de intereses y multas?

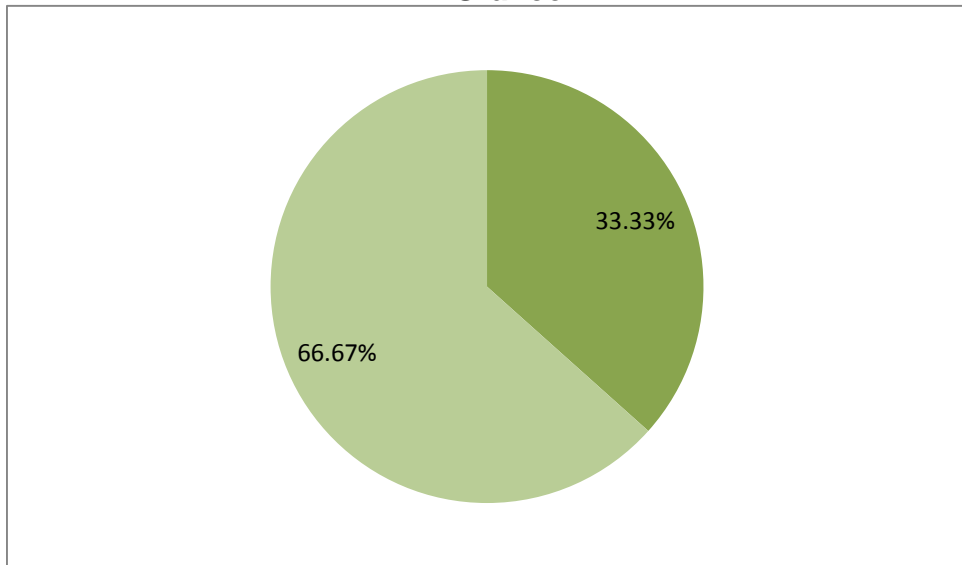
Cuadro N° 1

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	20	66.67%
NO	10	33.33%
TOTAL	30	100%

Autor: Juan Augusto Becerra

Fuente: Abogados en libre ejercicio profesional

Gráfico N° 1



INTERPRETACIÓN

Del universo de treinta encuestados, 20 que representan el 66.67% manifestaron que conocen que cuando el contribuyente no cancela a tiempo sus impuestos está sujeto al cobro de intereses y multas por parte de la administración tributaria. Por el contrario 10 personas que representan el 33.33% manifiestan que no conocen de este pago de intereses y multas por cuanto no han realizado declaraciones tributarias.

ANÁLISIS

Con estos resultados se evidencia que los contribuyentes conocen sus obligaciones legales y reglamentarias respecto a la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, por lo que, de manera consciente si no pagan se deben atener a las sanciones que les imponga la administración tributaria.

Pregunta Nro.2

¿Está usted de acuerdo con el porcentaje de interés anual que se cobra por el retraso en el pago del impuesto de la renta?

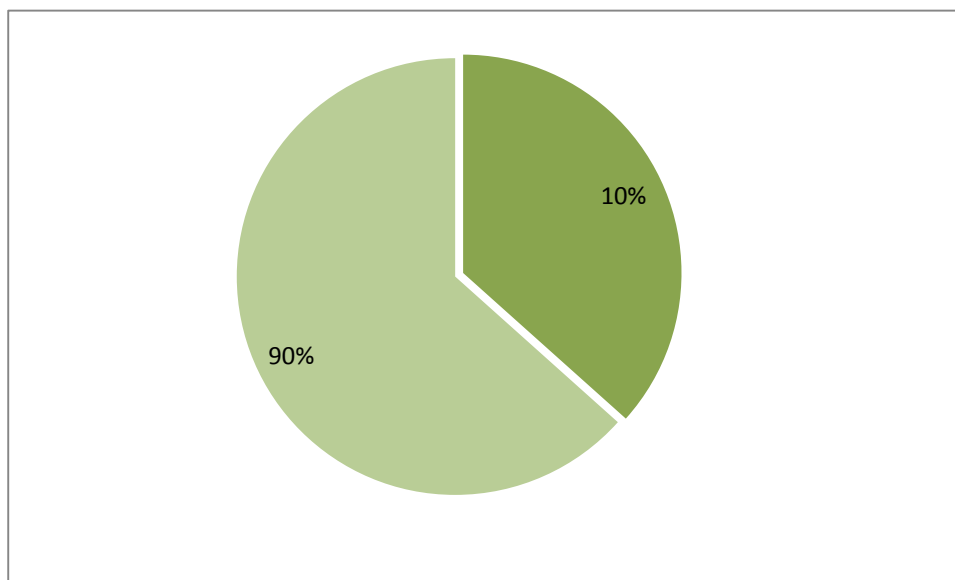
Cuadro N° 2.

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	27	90%
NO	3	10%
TOTAL	30	100%

Autor: Juan Augusto Becerra

Fuente: Abogados en libre ejercicio profesional

Gráfico N° 2



INTERPRETACIÓN

Del universo de treinta encuestados 27 que representan el 90% manifestaron que sí están de acuerdo que la administración tributaria cobre intereses en el caso de atraso en el pago de obligaciones tributarias. Tres personas que representan el 10% manifiesta por cuanto no conoce de cómo es el pago de intereses no está de acuerdo en el cobro

ANÁLISIS

La afirmación de que sí están de acuerdo que la administración tributaria cobre intereses en el caso de atraso en el pago de obligaciones tributarias la hacen porque manifiestan que hay que tener en cuenta que es un dinero que deja de percibir el fisco.

Pregunta N° 3

¿Usted considera necesario que como sanción al contribuyente se le cobre un recargo del 20% del impuesto que le corresponde pagar por impuesto a la renta?

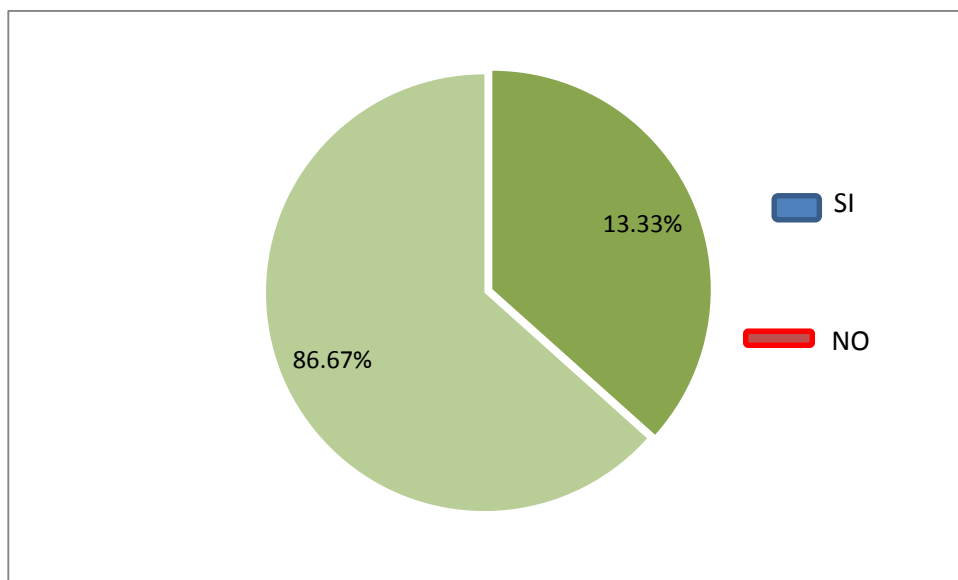
Cuadro N° 3

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	4	13.33%
NO	26	86.67%
TOTAL	30	100,00

Autor: Juan Augusto Becerra

Fuente: Abogados en libre ejercicio profesional

Gráfico N° 3



INTERPRETACIÓN

De 26 personas encuestadas, las mismas que representan el 86,67%, no están de acuerdo que si la administración tributaria es quien determina la obligación tributaria, cobre adicional al interés que se establece .

Que de acuerdo con el cobro del recargo del 20% porque estiman que es necesario que los ecuatorianos tengan cultura tributaria paguen a tiempo sus impuestos.contrario 4 personas encuestadas que representan el 13.33% sí están de acuerdo

ANÁLISIS

Las personas que no están de acuerdo con este cobro aseguran que con estas imposiciones se violan principios constitucionales de la tributación y es sancionar dos veces una misma falta. Afirman que se debe tener en cuenta que ya se paga intereses, por otro lado existe la sanción o multa del 3%, por lo tanto es un exceso a ello agregar el20% de recargo.

Pregunta N° 4

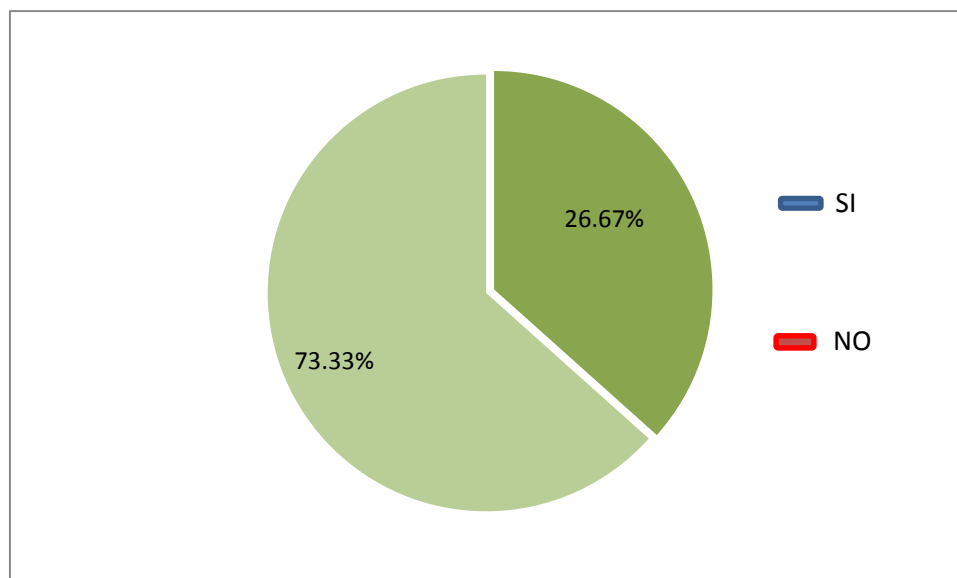
¿Está Usted de acuerdo que si los sujetos pasivos dentro de los plazos establecidos en el reglamento de Régimen Tributario Interno, no presentan las declaraciones tributarias a que están obligados, sean sancionados, con el 20%?

Cuadro N° 4

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	8	26,67%
NO	22	73,33%
TOTAL	30	100%

Autor: Juan Augusto Becerra

Fuente: Abogados en libre ejercicio profesional



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta, 22 encuestados que representan el 73,33%, consideran que a fin de que el Contribuyente no y pague sus tributos retrasados con un recargo del 20% por disposición de la administración Tributaria.

Mientras que 8 personas que representa el 26.67%, si están de acuerdo que se cobre un recargo del veinte por ciento del pago al impuesto por el incumpliendo de su obligación tributaria.

ANÁLISIS

Los resultados confirman la afirmación que realizan en la pregunta anterior. Es necesario que el Estado sancione a quienes incumplen con el pago de sus obligaciones tributarias, pero que ello no justifica que se imponga sanción sobre sanción, ya que si se cobra intereses y multas, no hay objeto de incluir recargos. Además que en la ley no se hace la debida justificación del porqué del recargo.

Pregunta N° 5

¿Usted, cree que el recargo en el impuesto a la renta por retraso y falta de declaración puntual, por parte del sujeto pasivo es adecuado y constitucional?

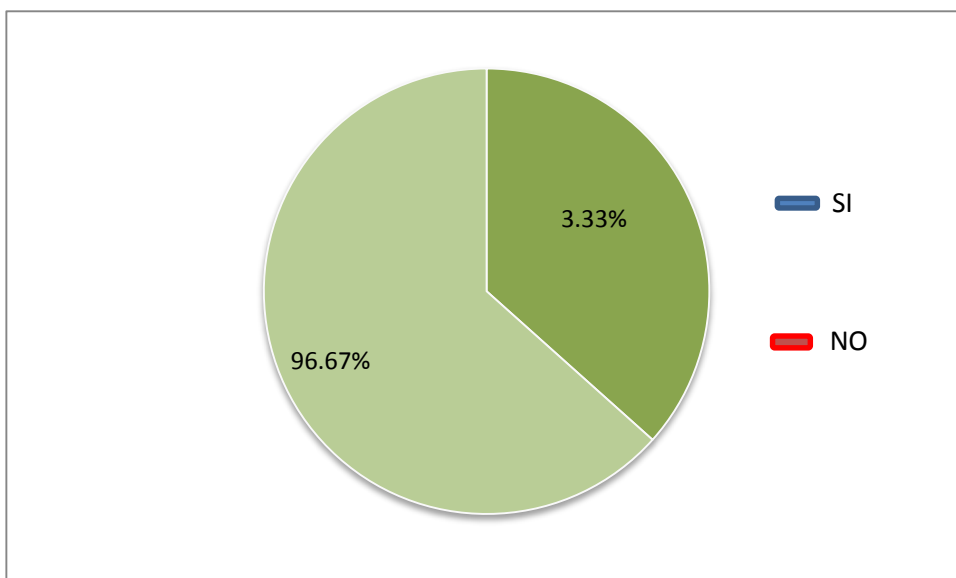
Cuadro N° 5

INDICADORES	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	1	3.33%
NO	29	96.67%
TOTAL	30	100%

Autor: Juan Augusto Becerra

Fuente: Abogados en libre ejercicio profesional

Gráfico N° 5



INTERPRETACIÓN

En esta pregunta, 29 de los 30 encuestados que representan el 96.67% consideran que no es posible que se sancione dos veces con el cobro de multas en el caso de retraso en la declaración y si el impuesto es determinado ya sea por el sujeto activo.

Del total de los encuestados 1 que representan el 3.33% consideran que no se afecta ni jurídica ni constitucional ni económicamente al contribuyente con el pago de intereses y multas conforme está regulado en el Código Orgánico Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno.

ANÁLISIS

La mayoría de encuestados consideran no deben atender contra la realidad económica del contribuyente. Que si bien el contribuyente tiene ingresos y por ello paga tributos, tampoco es menos cierto que no es que la una actividad económica sea lo suficientemente rentable como para hacer desembolsos fuertes y que soportan otras cargas tributarias como el 1,5 por mil de los activos totales, patentes municipales entre otros. Por tal motivo la situación que se aplican en otras sanciones económica con multas superiores al 50% de la obligación tributaria, que ello no incentiva la inversión ni la reinversión del sujeto pasivo en el Ecuador.

6.2. Resultados de las entrevistas

Entrevista realizada al Gerente General de una empresa de la ciudad de Santa Rosa Provincia de el Oro.

Pregunta N° 1

¿Conoce usted si por el hecho de no declarar y pagar a tiempo sus obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta, está sujeto al pago de intereses y multas?

Sí, conforme a lo que establece el Código Orgánico Tributario y la Ley quienes no cancelan al día sus obligaciones tributarias tienen directamente que al hacer su declaración retrasada pagar intereses y multas.

Pregunta Nro.2

¿Está usted de acuerdo con el porcentaje de interés anual que se cobra por el retraso en el pago del impuesto de la renta?

Estoy de acuerdo que cobren intereses e inclusive la multa, pero el interés no debe calcularse de esa forma. Si la obligación tributaria se cancela por ejemplo un día quince deben cobrarse únicamente en días laborales

Pregunta N° 3

¿Usted considera necesario que como sanción al contribuyente se le cobre un recargo del 20% del impuesto que le corresponde pagar por impuesto a la renta?

Esta disposición legal es realmente exagerada, rebasa los límites que tiene la administración tributaria e incumple los principios de la tributación. Cuando existen determinaciones tributarias muchas veces los contribuyentes nos vemos abocados a la opinión individual del funcionario, de lo que él entiende, entonces gastos y costos que muchas veces se generan en la actividad económica.

Entrevista realizada a un funcionario del Servicio de Rentas Internas

Pregunta N° 1

¿Conoce usted si por el hecho de no declarar y pagar a tiempo sus obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta, está sujeto al pago de intereses y multas?

Sí, porque es una forma de exigir a los contribuyentes ser cumplidos en el pago.

Pregunta Nro.2

¿Está usted de acuerdo con el porcentaje de interés anual que se cobra por el retraso en el pago del impuesto de la renta

Sí porque los funcionarios vamos a revisar los libros del contribuyente y si encontramos novedades se debe sancionar drásticamente con esta sanción.

Pregunta N° 3

¿Usted considera necesario que como sanción al contribuyente se le cobre un recargo del 20% del impuesto que le corresponde pagar por impuesto a la renta?

Sí, porque el Estado necesita recursos y si no pagan a tiempo hay que sancionar y las personas únicamente con sanciones se preocupan de cumplir con el pago de sus obligaciones.

7.- DISCUSIÓN

7.1. Verificación de objetivos

Dentro del trabajo investigativo de tesis me propuse los siguientes objetivos e hipótesis.

Objetivo General:

-Realizar un estudio jurídico y doctrinario, del Código Tributario y a la Ley de Régimen Tributario Interno respecto a la mora de pago de intereses y multas por parte del sujeto pasivo, respecto del impuesto a la renta.

Desarrollé en el transcurso del proceso investigativo y que constan en el marco conceptual, doctrinario y jurídico los aspectos relevantes relacionados con el Derecho Tributario, el poder y potestad tributaria, principios de la tributación, importancia de la tributación para el sustento del Estado, obligación y exenciones tributarias, determinación tributaria, El Impuesto a la Renta su declaración y pago.

Los objetivos específicos que me platee fueron:

-Determinar un análisis sobre la diferencia existente entre el pago de interés y multas y la mora en el pago de estos impuestos a la renta y la necesidad de reforma.

Este objetivo lo verifiqué, ya que conforme lo propuesto con el análisis a las normas jurídicas, pude comprender y diferenciar las sanciones pecuniarias y los porcentajes de multa e intereses, que la administración

tributaria aplica al sujeto pasivo cuando se ha retrasado en el pago de sus obligaciones tributarias.

-Determinar si el Código Orgánico Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno cumplen con la política tributaria contemplada en la Constitución de la República del Ecuador.

Del análisis realizado a los aspectos conceptuales, doctrinarios, legales y como producto de la investigación de campo que realicé, pude verificar este objetivo planteado. no se encuentran en relación a lo preceptuado en la política tributaria ecuatoriana según lo dispuesto en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador.

-Proponer una reforma al Código Tributario y a la Ley de Régimen tributario Interno y a su reglamento, en la mora en el pago de intereses y multas por parte del sujeto pasivo en su obligación del pago de impuesto a la renta.

Este objetivo fue verificado positivamente, ya que el análisis, síntesis y compendio de la doctrina, la jurisprudencia, la Constitución de la República más la legislación vigente, conjuntamente con la investigación de campo mediante la aplicación de técnicas, instrumentos y métodos investigativos pude obtener como resultado final proponer reformas legales en la presente tesis.

7.2. Contrastación de hipótesis

La hipótesis planteada fue la siguiente:

Los intereses y multas que el Estado como sujeto activo de la obligación tributaria cobra al sujeto pasivo por la mora en el pago total o parcial del impuesto a la renta, no cumplen con la política tributaria establecida en la Constitución de la República del Ecuador, por lo que es necesario hacer

una reforma al Código Orgánico Tributario, a la Ley de Régimen Tributario Interno y al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

7.3. Fundamentos jurídicos, empíricos y doctrinarios que fundamentan la propuesta de reforma.

La Constitución de la República del Ecuador en el artículo 300 establece entre sus enunciados que la política tributaria en el Ecuador promoverá y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios. La aplicación del régimen tributario lo efectúa a través del Código Orgánico Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno, que de forma general establecen las disposiciones sustantivo tributarias o conceptos e instituciones fundamentales de la tributación, los procedimientos tributarios, el procedimiento contencioso tributario y el ilícito tributario. Así mismo se regula el hecho generador, base imponible, declaración, recaudación y pago de los diferentes impuestos que se pagan en el Ecuador como el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, a la salida de divisas, entre otros.

Conforme la problemática que me propuse investigar, el atraso en el pago del impuesto a la renta, es motivo del cobro de intereses, multas y recargo el 20% conforme lo establecen los artículos 21 y 90 del Código Orgánico Tributario y 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno que vale textualmente recordar:

Artículo 21 del Código Orgánico Tributario.- *“Si la obligación tributaria no*

es satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna,

el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo”.

El artículo 21 del Código Orgánico Tributario regula el cobro de intereses por parte del sujeto activo al sujeto pasivo cuando no ha satisfecho la obligación tributaria en el tiempo y condiciones establecidos en la Ley y el Reglamento.

Por el contrario, cuando es el sujeto activo quien debe intereses al sujeto pasivo ya sea porque ha pagado en demasía el tributo o porque pagó un tributo no debido, la legislación regula en el artículo 22 del Código Orgánico Tributario regula de la siguiente forma:

“Intereses a cargo del sujeto activo.- Los créditos contra el sujeto activo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el mismo interés señalado en el artículo anterior desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por pago indebido.

Es aquí en donde encuentro la primera incongruencia. Parto en primer lugar del hecho de que es justificable el cobro y pago de intereses cuando la obligación tributaria no es satisfecha en el tiempo, ello porque se está perjudicando al Estado no entregando los recursos que necesita. Mi desacuerdo consiste en que si bien los intereses que debe pagar el sujeto pasivo al sujeto activo tienen que ser desde la fecha que la obligación tributaria se hizo exigible hasta su extinción, del mismo modo debe aplicarse

en relación al pago de intereses por parte del sujeto activo al sujeto pasivo. Además, el pago no debe ser conforme consta en este artículo, es decir desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por pago indebido. Si me ratifico en afirmar que al Estado el sujeto pasivo perjudica cuando no cancela sus tributos en los plazos establecidos, también el contribuyente se perjudica al no recibir el interés de los créditos que el Estado tiene que pagar a su favor ya que ese dinero que está en las arcas del Estado y que no le pertenece pudo haberlo utilizado el contribuyente para generar más renta o en muchos de los casos se ha pagado mediante endeudamiento bancario. Por tal razón debe existir tratamiento parecido y el interés a pagarse tanto del sujeto pasivo al sujeto activo o viceversa tiene que ser desde el momento que la obligación tributaria se hizo exigible y desde el momento que se generó un crédito a favor del sujeto pasivo por el pago en exceso o indebido.

Además, otra reforma necesaria es que, en justicia y legalidad el pago de intereses debe ser hasta el día exacto en que se satisface la obligación a favor del sujeto activo o el crédito a favor del sujeto pasivo y no considerarse como se lo hace en nuestra legislación, a la fracción de mes como mes completo. No hay razón legal ni doctrinaria para esta disposición.

En relación a lo establecido en los artículos 90 del Código Orgánico

Tributario y 100 de la Ley de Régimen Tributario fundamento mi propuesta de reforma en el siguiente análisis.

Nuestro legislador ha incluido la disposición del recargo en artículos que no se refieren a las sanciones por ilícito tributario y que han sido previstas en el artículo 323 del Código Orgánico Tributario. Es por ello que aparentemente el pago de la obligación tributaria, fuera de los plazos previstos en la norma supuestamente no constituye infracción tributaria.

El artículo 323 del Código Orgánico Tributario disponeAdicionalmente, al ser esta una sanción *de facto* denominada formalmente como recargo; por su forma de aplicación se están violando los derechos constitucionales como:

- Presunción de inocencia de toda persona.
- Prohibición de ser juzgado o sancionado por un acto u omisión (pago extemporáneo previa verificación del sujeto activo), que a la declaración de la obligación no estaba tipificada como infracción penal ni administrativa.

No acepto tampoco la justificación que podría darse en el sentido de que el recargo del 20% favorece e incentiva el pago voluntario de obligaciones tributarias, porque si un contribuyente tiene que pagar intereses y multas por una declaración tardía, de no hacerlo tiene la posibilidad de que la Administración tributaria no perciba la omisión, y librarse del pago de la obligación, intereses, multas y recargo.

Este recargo, de mi análisis, también incumple lo establecido en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, porque su nivel

8.- CONCLUSIONES

- El cobro de multas y de intereses, de los tributos, por parte del sujeto activo genera desaliento en la ciudadanía, ya que no existe una verdadera política tributaria
- El sujeto pasivo que no paga sus impuestos dentro de los tiempos establecidos por la ley, está sujeto a fuertes multas e intereses Conforme lo establece el Código Orgánico Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.
- El cobro de las sanciones y multas al sujeto pasivo en la realidad solo existe para la mayoría de la ciudadanía, en cambio que para algunas empresas grandes el sujeto activo se demora en el cobro lo que ocasiona la prescripción de la acción.
- Falta de una verdadera cultura tributaria, con políticas tributarias acorde a la realidad socio-económica del ciudadano ecuatoriano.
- El cobro de intereses y multas elevados no contribuye en nada al desarrollo y producción nacional.

9.- RECOMENDACIONES

- A la Asamblea Nacional, que revise la ley de Régimen Tributario Interno, así como el Código tributario a fin de tipificar en las mencionadas leyes en favor de las mayorías, con impuestos justos y equitativos.
- Al Servicio de Rentas Internas que dicte resoluciones acorde a la realidad económica que atraviesa el país, con la finalidad de incentivar el desarrollo nacional.
- Al Gobierno Nacional, que se aplique el cobro de impuestos y recargos y multas en forma moderada, a fin de no perjudicar al sujeto pasivo, que es el que genera tributo.
- Al sujeto pasivo que no descuide la declaración de sus ingresos y egresos en el tiempo que determina la ley a fin de que evite sanciones que en muchas ocasiones causa la pérdida de sus negocios.
- A la Carrera de Derecho de la UNL, que se realice conferencias y seminarios talleres a fin de contribuir con la política tributaria efectiva y con gran sentido social, de contribución, en favor del desarrollo y producción nacional.

9.1. - PROPUESTA DE REFORMA JURÍDICA

PROYECTO DE REFORMA AL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO

LA ASAMBLEA NACIONAL

Considerando:

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables

Que es obligación de la Administración Tributaria velar por el estricto cumplimiento de las normas tributarias, así como facilitar a los sujetos pasivos el cumplimiento de las mismas; en ejercicio de las facultades constitucionales y legales, establecidas en el numeral 6 del artículo 120 de la constitución del república del Ecuador. EXPIDE

LA SIGUIENTE LEY REFORMATORIA AL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO

Art.22. Reformase el artículo 22

Intereses a cargo del sujeto activo.- Los créditos contra el sujeto pasivo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el mismo interés, sin recargo ni multas.

Dado y suscrito en el Pleno de la Asamblea Nacional, a los días del mes..... del 2013.

f.) Presidenta de la Asamblea Nacional

f.) Secretario General

PROYECTO DE REFORMA A LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO DEL ECUADOR

EL PLENO DE LA ASAMBLEA NACIONAL

Considerando:

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

Se priorizarán los impuestos

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

Que el artículo 1 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 2 de diciembre de 1997, establece la creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta ley, del Código Orgánico Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo constitucionales de la tributación cumpliendo el sujeto pasivo obligado con el pago de las obligaciones tributarias a tiempo y sin retraso. en ejercicio de las facultades concedidas en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución

del República del Ecuador EXPIDE:

LA SIGUIENTE LEY REFORMATORIA A LA LEY DE
RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 1...Refórmese el art. 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, de Régimen Tributario Interno no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa Con una multa del 2% por cada mes de retraso. Sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar.

Art. 2... La reincidencia por parte del sujeto pasivo, en la declaración y pago de sus impuestos en la forma determinada en la ley, causará el cierre definitivo de sus negocios o empresas.

Dado y suscrito en el Pleno de la Asamblea Nacional, a los..... días del mes de.....del 2013

PRESIDENTA DE LA ASAMBLEA NACIONAL

SECRETARIO GENERAL.

10.- BIBLIOGRAFÍA

ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS. CHRYSSOPOULOS Alexander.
Universidad de Costa Rica

ANÁLISIS LEGAL JURÍDICA. Suplemento de 3 de octubre del 2009.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.- L/SN.- Última reforma publicada DOF 07-12-2009

CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO.- Codificación, publicado en el Registro Oficial del Ecuador. No. 38. 14 de Junio del 2005.

CÓDIGO TRIBUTARIO DE LA REPÚBLICA DE CHILE.- 2011

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.- Registro Oficial No.34

CURSO DE FINANZAS, DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO.
VILLEGAS, Héctor B. Editorial Depalma, Bs. 1977.

DERECHO TRIBUTARIO INTERNACIONAL. TROYA JARAMILLO José
Vicente. Quito. Corporación Editora Nacional. 1990

DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO DE DERECHO USUAL.-
CABANELLAS, Guillermo. Buenos Aires. Ediciones Heliasta. Tomo VIII.30^a

ed. Buenos Aires 2008

Moya Millán, E. J. (2009). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario.** Caracas: Mobilibros.

Ossorio, M. (2006). **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales.** Buenos Aires: Heliasta.

Torres B., R. (2005). **Principios de Derecho Tributario e Impuesto sobre la Renta venezolanos.** Caracas: Universidad Nacional Abierta.

Villegas, H. B. (2002). **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario.** Buenos Aires: Editorial Astrea.

ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEGA. Buenos Aires. Bibliografía Omeba.
1984

HIPOTESIS DE INCIDENCIA. ATALIBA, Geraldo, Fondo Editorial Universitario. Montevideo, 1977.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.- Registro Oficial, 242 Tercer Suplemento, del 29 de Diciembre del 2007.

LEY SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA DE LA REPÚBLICA DE CHILE.-
Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974 y actualizado al
28 de abril de 2009

LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. CASÁS José Osvaldo.
Buenos Aires, septiembre de 1999

11. Anexos

11.1 Anexo 1



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

MODALIDAD DE ESTUDIOS A DISTANCIA

CARRERA DE RECHO

TEMA

“LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”

PROYECTO DE TESIS PREVIO A LA
OBTENCION DEL TITULO DE ABOGADO

AUTOR: JUAN AUGUSTO BECERRA

LOJA ECUADOR

2013

1. TEMA

“LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”.

2. PROBLEMÁTICA

El pago en materia tributaria consiste en que el sujeto pasivo ponga a disposición del acreedor tributario una cierta cantidad de dinero, que en estricto debería corresponder al tributo debido, pero también constituye pago si el sujeto obligado pone a disposición del fisco una parte de la deuda tributaria, es decir, no es necesario que se pague todo lo que se debe para que se configure el pago.

Siendo el pago el cumplimiento de la prestación debida, este instituto presupone la existencia de un crédito por suma líquida a favor del Estado. Esto a su vez significa que la obligación tributaria ya fue determinada, de tal manera que existe un crédito a favor del fisco, que el contribuyente se encuentra obligado a pagar, a ese crédito lo denominamos deuda tributaria, que en principio sólo debería estar compuesta por el tributo adeudado, pero generalmente se le agrega los intereses y las multas que se hubieren devengado como consecuencia del tributo no pagado oportunamente (intereses), o de las multas impagas (intereses), y por las multas no pagadas dentro del plazo establecido, tal como lo establece el Código Tributario vigente.

Este concepto de pago difiere del que establece el Derecho Civil, así el Código Civil (CC) vigente establece que “Se entiende efectuado el pago sólo cuando se ha ejecutado íntegramente la prestación”, y además “No puede compelerse al acreedor a recibir parcialmente la prestación objeto de la obligación, a menos que la ley o el contrato lo autoricen...”.

Como podemos apreciar en Derecho Civil, la prestación debe efectuarse íntegramente, cosa que en Derecho Tributario no es así, hay pago aunque no sea por el íntegro de la prestación de dar debida, (el pago será por el monto cancelado, constituyendo un pago parcial de la deuda), de otro lado, en materia civil, la prestación debida no necesariamente es el pago en dinero o en especie, sino el cumplimiento de la prestación debida, consista o no en dar una suma de dinero o especie.

Esto significa que el legislador ha optado por la concepción más restringida del pago que existe, y no por la concepción amplia adoptada por nuestro CC vigente, ya que si se hubiera regido por el principio de integridad (recogido por el CC), el sujeto pasivo tendría que cumplir íntegramente con el pago de la deuda tributaria, para que se entienda efectuado el pago.

Esto no sucede en materia tributaria, ya que el Código Tributario vigente establece que “El órgano competente para recibir el pago no podrá negarse a admitirlo, aun cuando no cubra la totalidad de la deuda tributaria...”. Esto significa que la Administración Tributaria se encuentra obligada a recibir del sujeto pasivo el monto que éste entregue (el sujeto obligado a cumplir con la prestación tributaria), aunque no cubra el monto de lo adeudado, y, de la misma manera, el sujeto pasivo tiene el derecho de pagar a la Administración Tributaria, el monto que él pueda (o decida que puede), no tiene que cumplir con entregar el monto total adeudado, y se entenderá que el sujeto pasivo está “pagando” parte de la deuda tributaria. Hay pues, por un lado la obligación en el cumplimiento de una

prestación, pero por otro lado, hay la libertad de entregar el monto que se tenga, y se estará efectuando el pago de la deuda tributaria.

Por su parte, la Administración entenderá pagada (cumplida la prestación parcialmente) el monto entregado, y no puede negarse a admitir el pago parcial de la deuda.

Podemos apreciar cómo se ha regulado en forma distinta, y esto se debe a que al Fisco le interesa que ingrese dinero, y si se optaría por exigir el pago total de la deuda, se estaría perjudicando la propia Administración, ya que si el sujeto pasivo no cuenta con el total de lo adeudado, no podría efectuar el pago, pero con la fórmula adoptada, aunque no ingrese el total, ingresa parte del total.

En el Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL), preparado por el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID en el año 1966, señala en el artículo 42° que “El pago de los tributos debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables”.

Nuestro Código Tributario señala que “El pago de la deuda tributaria será efectuado por los deudores tributarios y, en su caso, por sus representantes. Los terceros pueden realizar el pago, salvo oposición motivada del deudor tributario”. Veamos, como nuestro legislador incluye un elemento nuevo y distinto cual es la posibilidad que el deudor tributario se oponga (sustentando el motivo) a que un tercero realice el pago en su nombre. Consideramos que el legislador guarda silencio en relación a si bastará la oposición motivada, o si ésta deberá ser calificada por la Administración Tributaria.

Nuestro Código Civil por su parte, señala en el artículo 1222 que puede hacer el pago cualquier persona, tenga o no interés en el cumplimiento de la obligación, sea con el asentimiento del deudor o sin él, salvo que el pacto o su naturaleza lo impidan. Esto significa que puede efectuar el pago una persona distinta al deudor. Como sabemos, el acaecimiento del hecho imponible trae como principal consecuencia la potencial obligación de una persona de pagar un tributo al fisco. Siendo el pago el cumplimiento de la prestación debida, este instituto presupone la existencia de un crédito por suma líquida a favor del Estado. Esto a su vez significa como hemos señalado anteriormente, que la obligación tributaria ya fue determinada, de tal manera que existe un crédito a favor del fisco, que el contribuyente se encuentra obligado a pagar, a ese crédito lo denominamos deuda tributaria. En las siguientes líneas veamos que ha señalado el legislador en relación a la forma y lugar de pago de la deuda tributaria.

Nuestro Código Tributario regula la forma de pago en el artículo 29, y precisa que “El pago se efectuará en la forma que señala la Ley, o en su defecto, el Reglamento, y a falta de éstos, la Resolución de la Administración Tributaria”.

Veamos como nuestro legislador en relación a la forma de pago no lo establece en forma directa, no precisa claramente que es una atribución de la Administración Tributaria, sino que en principio, la Ley lo regulará, a falta de Ley, la norma Reglamentaria, y a falta de norma Reglamentaria, la Administración Tributaria, ya que como sabemos, la norma reglamentaria está constituida por un Decreto Supremo que en este caso no puede ser emitido por la Administración Tributaria. Cosa distinta regula nuestro código en relación al lugar de pago, “... El lugar de pago será aquél que señale la Administración Tributaria mediante Resolución de

Superintendencia o norma de rango similar Vemos como nuestro legislador otorga expresamente a la Administración Tributaria la facultad de regular el lugar de pago, pero no la forma de pago.

3. JUSTIFICACIÓN

La problemática que planteo en el presente trabajo investigativo y que se relaciona al cobro de intereses y multas que el Estado impone al sujeto pasivo, por el retraso en el pago total o parcial del Impuesto a la Renta, en la actualidad es de mucha importancia, trascendencia y relevancia jurídica, pues, a mi criterio se debe lograr un equilibrio en la relación jurídica que existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributario.

Es necesario que el sujeto pasivo tenga que pagar intereses y multas por el retraso en el pago de impuesto a la renta, no es menos cierto que el Estado tiene la obligación de velar por que estas erogaciones pecuniarias que van a afectar al sujeto pasivo no atente contra el patrimonio de él. El legislador debe considerar que únicamente el sujeto pasivo es productivo, que él es el que genera los recursos para que, a través de impuestos el Estado cuente con recursos económicos y satisfaga las necesidades de sus habitantes. No se debe apartar el legislador ni la administración tributaria que, conforme lo establece el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, la política tributaria debe estimularla inversión, el empleo, la producción.

Así mismo, se justifica esta investigación desde el punto de vista académico a fin de cumplir con el requisito académico de la Universidad Nacional de Loja.

Desde el punto de vista social se justifica la presente investigación, ya que permite que la ciudadanía tenga presente como realizar sus pagos en lo referente al las multas e intereses, lo cual está violando los derechos constitucionales y legales , además se deja en la indefensión a los sujetos activos porque el trámite en muchas ocasiones es demasiado lento y engorroso, lo que hace que prescriba el tiempo en muchas peticiones y así mismo caduca o extingue el tiempo para proponer la acción de repetición o también proponer acción judicial correspondiente, todo esto vulnera los principios y garantías constitucionales.

Respecto la gestión tributaria, a la administración tributaria y a los actos de declaración, recaudación y control de los tributos y de los contribuyentes, siempre será un asunto muy polémico y que necesita ser revisado con urgencia.

Así mismo justifico esta investigación, ya que cuento con los recursos bibliográficos, y logísticos necesarios a fin de poder realizar este trabajo de tesis.

4. OBJETIVOS

4.1. OBJETIVO GENERAL

-Realizar un estudio jurídico y doctrinario, del Código Tributario y a la Ley de Régimen Tributario Interno respecto a la mora de pago de intereses y multas por parte del sujeto pasivo, respecto del impuesto a la renta.

4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

-Determinar un análisis sobre la diferencia existente entre el pago de interés y multas y la mora en el pago de estos impuestos a la

renta y la necesidad de reforma.

-Determinar si el Código Orgánico Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno cumplen con la política tributaria contemplada en la Constitución de la República del Ecuador.

-Proponer una reforma al Código Tributario y a la Ley de Régimen tributario Interno y a su reglamento, en la mora en el pago de intereses y multas por parte del sujeto pasivo en su obligación del pago de impuesto a la renta.

5. HIPÓTESIS

Los intereses y multas que el Estado como sujeto activo de la obligación tributaria cobra al sujeto pasivo por la mora en el pago total o parcial del impuesto a la renta, no cumplen con la política tributaria establecida en la Constitución de la República del Ecuador, por lo que es necesario hacer una reforma al Código Orgánico Tributario, a la Ley de Régimen Tributario Interno y al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

6. MARCO TEÓRICO

GENERALIDADES

Principio de igualdad.

Este principio constituye un valor, no solo del sistema tributario, sino del conjunto del ordenamiento. La CE lo proclama en su art.1, junto a la libertad, la justicia y el pluralismo político, desarrollándose posteriormente en varias direcciones: no solamente la igualdad formal ante la ley (Art. 14 CE), sino también la igualdad sustancial y el deber de los poderes públicos de promover las condiciones para hacerla efectiva, junto con la libertad. (art. 9 CE).

De esta manera el principio de igualdad se emparenta con el resto de criterio sobre el reparto de la carga tributaria, así lo ha entendido el propio TC subrayando la vigencia de este principio entendido como un valor a promover con medidas fiscales que tiendan a corregir las desigualdades realmente existente en la sociedad y que el propio texto constitucional valora negativamente.

Principio de generalidad.

Se trata de un principio conectado con el de igualdad, en el sentido de prohibición de las discriminaciones o privilegios en materia fiscal. Aparecía expresamente mencionado en la L.G.T. (**art. 3**) junto al de capacidad económica y equitativa distribución de la carga tributaria. En la C.E. lo podemos identificar en el término “Todos”, con el que comienza el **art. 31**, en este caso esté término cumple dos funciones: primero dejar claro que el deber de contribuir no se reduce a lo nacionales; y segundo, establecer el criterio de generalidad de la imposición o de ausencia de privilegios en la distribución de la carga discal, que, en principio, afecta a *todos* los que tengan capacidad económica.

La vigencia del principio de generalidad no significa que no puedan existir exenciones o bonificaciones fiscales. Estas normas de favor pueden fundamentarse

en la propia capacidad económica o en otras razones amparadas en el ordenamiento. Lo que no es admisible de acuerdo con la regla de la generalidad es el establecimiento de exenciones (u otro tipo de medidas) *intuitu personae*.

Principio de progresividad.

Se entiende por progresividad aquella característica de un sistema tributario según la cual a medida que aumentan la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de riqueza. Los que tienen más contribuyen en proporción superior a los que tienen menos.

La expresa exclusión al criterio de progresividad constituye una de las innovaciones características del texto constitucional español, que se ha inspirado en el italiano.

Tiene una profunda conexión con el principio de igualdad, entendida como criterio material, al igual que con el mandato de capacidad económica en la acepción de programa para el legislador y los poderes públicos. Esta relación de progresividad e igualdad es resaltada por el T.C.: <<*La igualdad es perfectamente compatible con la progresividad del impuesto*>> (STC de 20 de febrero de 1989).

El límite de la confiscatoriedad.

El **art. 31.1 CE** concluye afirmando que el sistema tributario no tendrá en ningún caso alcance confiscatorio. Se introduce esta coletilla como una especie de concesión o garantía frente a posibles abusos en la progresividad del sistema. Tiene más valor ideológico o político que propiamente jurídico. Y supone que en aquellos supuestos en que una Ley configure de tal manera un tributo que llegase a

producir el efecto confiscatorio o de anulación del derecho de propiedad, el precepto sería tachado de inconstitucional.

Principio de legalidad tributaria.

Según dicho principio, podemos decir abreviadamente, es necesaria una Ley formal para el establecimiento de tributos, se habla en este sentido de reserva de ley, aunque por nuestra parte preferimos la denominación de principio de legalidad tributaria.

Este principio se encuentra recogida en el **art. 31.3 CE**, que, como hemos visto, requiere que las prestaciones personales o patrimoniales sean establecidas con arreglo a la ley.

Tema III: El tributo y sus clases.

El tributo.

Para que el Estado pueda satisfacer las necesidades públicas debe disponer de una serie de recursos económicos, entre otros se recurre al tributo, y así los tributos son ingresos públicos ordinarios que corresponden al Estado u a otro ente público.

Son los tributos prestaciones pecuniarias coactivas, coactivas por no nace de la voluntad de las partes sino que una es obligada ex - lege a hacer la prestación. Las obligaciones pueden nacer bien de la voluntad o bien que se deriven de la ley.

El tributo es un instituto jurídico establecido con una finalidad contributiva básicamente por un hecho indicativo de capacidad económica cuyo desenlace último consiste en la entrega de dinero a título de tributo.

La finalidad de los tributos es contributiva o recaudatoria, esta nota permite diferenciar los tributos de otro tipo de ingresos públicos coactivos como las penas pecuniarias cuya finalidad es sancionar una conducta ilícita.

Sin embargo hechos así, el **art. 4 L.G.T.**, dispone que los tributos además de medios recaudatorios, también pueden tener una finalidad extrafiscal, es decir, servir como instrumento de política económica. Se trata de aquellos tributos cuyo establecimiento no busca el obtener ingresos sino proteger o sancionar determinadas conductas gravosas para el Estado. Así el Estado puede optar por prohibir una conducta o establecer un grado de permisibilidad pero buscando medios para desincentivarla, esto ocurre en los impuestos especiales (IIEE) que gravan el consumo de determinados productos como el alcohol, el tabaco, los hidrocarburos, dado el carácter nocivo de esos productos.

Clases de tributos.

a-. El impuesto: regulado en el **art. 26 L.G.T.**, los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica que ponen de manifiesto capacidad económica como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la obtención de una renta o la circulación de riqueza. La doctrina critica esta definición por el término “sin contraprestación” ya que consideran más adecuado definir el tributo de manera que su hecho imponible no haga referencia a ninguna actividad de la Administración.

Clases de impuestos:

Directos e indirectos: directos serán aquellos que se aplican en función de un índice directo de capacidad económica, como es la obtención de renta o la posesión de un

patrimonio además en su estructura jurídica se establece la obligación de pago a cargo de una determinada persona sin prever la traslación jurídica de la cuota, indirecto serán los que se basan en un índice indirecto como el consumo, pero en esta el sujeto pasivo tiene el derecho legal de cargárselo a un tercero, es decir se prevé la traslación jurídica. Personales y reales: los primeros serán aquellos que incluyen en la definición de su hecho imponible algún requisito relativo a la condición de los sujetos, los reales aquellos exigible sin consideración de la condición de sujeto.

Subjetivos y objetivos: se refiere al hecho de que la regulación del impuesto tenga en cuenta las circunstancias personales (generalmente familiares) o por el contrario las ignore.

Instantáneos o periódicos: tienen en cuenta el aspecto temporal del hecho imponible, es instantáneo cuando el hecho imponible se agota con su propia realización. Son periódicos los que su hecho imponible consiste en una situación que se prolonga en el tiempo, por ejemplo: impuestos sobre el patrimonio o aquellos en los que el hecho imponible es de realización sucesiva.

La tasa: tiene como circunstancia polémica la creación del precio público, y su distinción. Hasta la promulgación de la Ley de Tasa y Precios Públicos del año 1989 no existía ningún problema en cuanto a la configuración del hecho imponible de la Tasa, toda prestación de servicios por parte de la Administración en sentido amplio daba lugar al pago de una tasa, pero con la aprobación de la LTPP se crea una nueva figura que es una prestación a medio camino entre el tributo y los ingresos de derecho privado.

La primera diferenciación entre estas dos figuras es que la tasa está sometida a reserva de ley, mientras que el precio público no. Además el hecho imponible de la Tasa es la prestación de un servicio o realización de una actividad por parte de la Administración que afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, siempre que su solicitud o recepción sea obligatoria para este y que no sean susceptibles de llevarse a cabo por el sector privado. Se considera que una actividad es obligatoria para el ciudadano no solo cuando viene establecida formalmente por una norma sino también cuando se trata de un servicios indispensables, por ejemplo el suministro de agua o gas.

El precio público: el concepto que surge en el 89 con la LTPP, se declaró inconstitucional a raíz de la STC 185/1995 de 14 de diciembre, la principal crítica a este categoría se daba por la posibilidad de establecer y regular estas prestaciones mediante normas sin rango de ley formal, cuando en muchos casos se puede hablar de una naturaleza idéntica a la de la Tasa.

En la redacción original en el **art. 24 de la LTTP** disponía que “ *Tienen la consideración de precios públicos la prestaciones satisfechas en los tres casos siguientes: - Utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público. -Utilización de los servicios públicos postales. - Los casos de prestación de servicio o realización de actividades en régimen de derecho público cuando concurren alguna de las dos circunstancias siguientes: no sea obligatoria sus solicitud y pueda llevarse a por el sector privado.*”

El T.C. en la sentencia que antes mencionamos decía que sea cual sea la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público se deberán

establecer mediante Ley. El constitucional estableció que estaremos ante precios públicos no sometidos a la reserva de ley cuando los dos requisitos los dos requisitos (oluntariedad y no monopolio del sector público) se den de forma acumulativa y no alternativa. Otra diferenciación es que la Tasa debe de cubrir como máximo el coste del servicio, en cambio el precio público cubren como mínimo el coste del servicio, aunque la propia ley contempla que cuando existen razones sociales benéficas, culturales o de interés público pueden fijarse precios por debajo del coste.

Las contribuciones especiales: son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el derecho pasivo de un beneficio o un aumento del valor de sus bienes como consecuencia de la realización de las obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Estas tienen en comun con las tasas pero se diferencia de los impuestos en que el hecho imponible se hace referencia a una actividad de la administración.

Las diferencias con la tasa son:

En el hecho imponible de las contribuciones especiales existe una actividad de la administración que no va dirigida a favorecer al contribuyente, pero le ocasiona un beneficio que no se hubiera producido sin la actividad administrativa. En este supuesto existe un incremento del valor para toda la colectividad y también para los titulares de los terrenos donde se efectúa la obra, para los vecinos limítrofes.

La tasa cubre siempre un interés particular, por ej.: en una licencia de caza, en tanto que en las contribuciones especiales se cubre un interés particular en general.

Mientras que los recursos económicos que derivan de impuestos y tasas se destinan a los gastos indivisibles del Estado. Los ingresos por contribuciones especiales quedan afectados y vinculados a las obras o servicios que motivo su exigencia, son una excepción al principio de no afectación.

Con las contribuciones especiales sufragan gastos de inversión y con las tasas gastos corrientes.

En la tasa la Administración actúa a instancia de parte mientras que en las contribuciones especiales actúa de oficio.

Tema: La interpretación de las normas tributarias.

La interpretación, entendida como actividad de carácter cognoscitivo, cuyo objeto es averiguar el sentido de la norma jurídica, constituye un momento necesario en el proceso de aplicación de la misma.

La cuestión de la interpretación de las normas tributarias ha aparecido históricamente ligada a las polémicas sobre la naturaleza de las normas tributarias, así como a determinadas discusiones surgidas en el curso del proceso de elaboración del Derecho tributario, acerca de su autonomía y de su relación con

Teoría de la interpretación estricta o literal: debido al carácter de normas “odiosas” o restrictivas de la libertad individual, se ha sostenido durante algún tiempo la tesis de que dichas leyes deberían ser objeto de una aplicación restrictiva o estrictamente literal o de la máxima *in dubio contra Fiscum*. Este planteamiento ha estado presente hasta tiempos relativamente recientes en nuestro T.S.

Dichos planteamientos son insostenibles por mas de un motivo:

El error de hablar de aplicación restrictiva o literal cuando se entiende que de la interpretación literal no se pueden desprender criterios apriorísticos.

El que se refiere al presupuesto que le sirve de fundamento, el del pretendido carácter restrictivo u odioso de las instituciones tributarias.

Teoría de la interpretación restrictiva de las normas de exención: es paralelo pero opuesto al anterior, ya que podríamos llamarlo de la interpretación favorable al Fisco. Especialmente en materia de exenciones o singulares normas que las establecen, lo cual debe conducir a su interpretación con criterios restrictivos.

Las normas sobre beneficios fiscales representan ciertamente excepciones respecto de las que definen el presupuesto de sujeción a cada tributo (hecho imponible), o a la cuantificación del mismo (base, tipo o cuota). Pero eso no significa que su interpretación deba hacerse con criterios especiales.

Las normas sobre exenciones y beneficios fiscales se aplican e interpretan al igual que las restantes, únicamente debemos señalar que al ser normas de las conceptuadas con presupuesto de hecho exclusivo lo cual impide su aplicación analógica conforme al art. 24.2 LGT.

Teoría de la interpretación económica: se fundamenta en la consideración de que las normas tributarias, a diferencia de las restantes, tienen un contenido prevalentemente económico, que repercute sobre el criterio de interpretación, que debe hacerse teniendo en cuenta la realidad económica.

Teoría de la interpretación funcional: como una derivación de los planteamientos de interpretación económica de las normas tributarias aparece la teoría de la llamada

interpretación funcional. Fue expuesta por Grizziotti, fundador de la Escuela de Pavía, sosteniendo la necesidad de analizar el fenómeno financiero integrando el <<momento>> jurídico con el económico, el político y el sociológico. De forma más concreta se ha subrayado como rasgo de la interpretación funcional la especial consideración del principio de capacidad económica como criterio a tener en cuenta por el intérprete, hasta el extremo de legitimar la interpretación *correctora* de la ley cuando estos fuese exigido para adecuarla a los requerimientos de dicho principio.

Principio de capacidad económica.

Dentro de los criterios o principio materiales contenidos en el apartado 1 del art. 31 C.E. sobresale el principio de capacidad económica, de amplia tradición en el ordenamiento constitucional y al que podemos considerar como regla básica en el reparto y distribución de la carga tributaria. Así se pone de manifiesto en la propia redacción del precepto, que configura a la tributación según la capacidad económica como un objetivo al cual sirven de manera instrumental los restantes principios o criterios de justicia del sistema tributario, hasta el punto de que estos otros criterio constituyen otras tantas derivaciones del principio fundamental de la contribución según la capacidad económica.

Además especial relación tiene con el principio de igualdad que, como es sabido, representa una de las determinaciones o principios constitutivos del Derecho moderno, entendiendo por tal el que nace con el constitucionalismo. Pero este principio en conexión con el de igualdad no debe suponer una igualdad formal, en la que todos tributan por igual, sino en un instrumento de la igualdad material.

Este principio cumple en nuestro ordenamiento constitucional tributario tres funciones esenciales: de fundamento de la imposición o de la tributación, de límite

para el legislador en el desarrollo de su poder tributario y de programa u orientación para el mismo legislador en cuanto al uso de ese poder.

Es por esta imposición del Estado que surge la obligación tributaria, entendida como el vínculo jurídico, existente entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, al verificarse e hecho general del tributo; y, es el hecho generador el presupuesto establecido en la ley para la configuración de cada tributo

es importante tener en cuenta, para conocer si el acto o el hecho jurídico tipificado se produce y así determinar que se está obligado en el pago ya sea del impuesto, de la tasa o de la contribución tributaria

.El hecho generador de los impuestos es siempre un hecho jurídico de naturaleza económica.

Entendemos por obligación todas las relaciones y aspectos jurídicos de inexcusable cumplimiento, es un deber, una carga exigida, por la ley o reglamento.

El vínculo jurídico es en sí la relación jurídica. En el Diccionario de Cabanellas se define lo siguiente: *La expresión poseía en su origen un sentido que no era figurado: la sumisión de un deudor así encadenado (ligatus) en la prisión, y a disposición de su acreedor, que podía darle muerte o reducirlo a esclavitud. Esta atadura se ha idealizado; ya no es más que un referente histórico*

En la época en la que fue promulgada la LGT (1963), no existía en nuestro ordenamiento una regulación positiva de los criterios de interpretación de las normas, aunque dichos criterios se habían ido desarrollando doctrinal y jurisprudencialmente.

Tras la reforma del Título Preliminar del CC en 1974 se introdujo una específica referencia a esta cuestión, que ahora se encuentra tratada en el art. 3.1 CC: “. Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.”.

7. METODOLOGÍA

La metodología que utilizaré en el desarrollo del presente trabajo investigativo es a través de la utilización de métodos, procedimientos y técnicas de investigación. Los métodos que utilizaré son:

a) Método Científico.- Lo aplicaré en el conjunto de pasos como la observación, inducción, planteamiento de hipótesis y la presentación de la teoría científica, con los que podré obtener conocimientos válidos. Ello lo realizaré con la aplicación de instrumentos confiables que me permitirán evitar la subjetividad del trabajo de investigación (tesis) que elaboro.

b) Método inductivo El método inductivo es el razonamiento que, partiendo de casos particulares, se eleva a conocimientos generales. Este método permite la formación de hipótesis, investigación de leyes científicas, y las demostraciones. Aplicando la observación, podré determinar que el hecho a investigar está dado por una causa, ello me permitió plantear la hipótesis del presente trabajo investigativo.

c) Método deductivo.- Con la aplicación del método deductivo, aplicaré los principios descubiertos a casos particulares a partir del enlace de juicios planteados. Es en base a los datos empíricos obtenidos y en relación a los principios y leyes generales que podré obtener las conclusiones necesarias para la comprensión de la problemática planteada.

d) Método Analítico.- Con él podré extraer las partes principales de la

normativa estudiada a fin de examinarlas por separado, para entablar las relaciones existentes entre las mismas.

e) Método Lógico.- Me permitirá determinar las semejanzas entre algunas

Características existentes en el objeto de estudio. Ello lo aplicaré en base a la analogía de casos.

f) Método Exegético.- Que lo utilizaré como un procedimiento de exposición, enseñanza, construcción científica en el estudio del Código Orgánico Tributario, sus sistematización e interpretación en los aspectos relacionados con la problemática de estudio.

g) Método Jurídico.- Utilizado como el conjunto de procedimientos lógicos para investigar las causas y los fines del derecho, interpretación de sus fuentes, estructura de sus textos positivos y técnicos.

h) Método Estadístico.- En la recopilación de los datos estadísticos en el trabajo de campo, me permitirá obtener datos completos y correctos. Me permitirá determinar la cantidad de información que debo reunir, obtenerla información necesaria ya sea demográfica (población) a investigar, y determinar los aspectos cuantitativos y cualitativos de los aspectos que requiero investigar.

Las técnicas que usaré son encuesta, y las entrevistas a profesionales del derecho

8. CRONOGRAMA

AÑO 2013 - 2014

ACTIVIDADES	Septiembre				Octubre				Noviembre				Diciembre				Enero.			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Diseño del proyecto			X	X																
Acopio de información					X	X														
Investigación de campo							X	X	X											
Presentación y análisis de resultados										X	X									
Verificación de objetivos y contrastación de hipótesis												X	X							
Redacción de conclusiones y recomendaciones													X	X	X					
Redacción de informe final																	X	X		
Presentación y defensa de la Tesis																				X

9.PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO..

Recursos Humanos.

Postulante: JUAN AUGUSTO BECERRA.

Director de Tesis: Por designarse.

Recursos Materiales y Costos.

	DESCRIPCION	COSTOS
1	Adquisición de bibliografía	\$. 450,00
2	Útiles de escritorio	\$. 150,00
3	Copias Xerox	\$. 50,00
4	Internet	\$. 50,00
5	Movilización	\$. 300,00
6	Impresiones	\$. 100,00
7	Empastado	\$. 100,00
8	Logística para Sustentación	\$. 100,00
9	Imprevistos	\$. 200,00
	TOTAL	\$. 1500,00

El costo total de la presente tesis asume a la cantidad de mil quinientos dólares americanos, los mismos que serán financiados con recursos propios del postulante.

10. BIBLIOGRAFÍA

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.- Registro Oficial No. 449, publicado el 20 de Octubre del 2008

CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO.- Codificación, publicado en el Registro Oficial del Ecuador. No. 38. 14 de Junio del 2005.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.- Registro Oficial, 242 Tercer Suplemento, del 29 de Diciembre del 2007.

REGLAMENTO DE APLICACIÓN A LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.- Registro Oficial No. 94 del 23 de Diciembre del 2009.

CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Buenos Aires. Ediciones Heliasta. Tomo VIII.30ª ed. Buenos Aires 200

ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEGA. Buenos Aires. Bibliografía Omeba. 1984

JARACH Dino. Finanzas Públicas y Derechos Tributarios. Buenos Aires. Editorial Cangallo. 198

LEY SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA DE LA REPÚBLICA DE CHILE.-

LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE LA NACIÓN ARGENTINA.-

ANEXO 2

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

CARRERA DE DERECHO

Encuesta

De manera comedida me permito solicitar su colaboración, a fin de que emita su valioso criterio en relación a esta encuesta que he elaborado respecto al trabajo de investigación que lo he intitulado **“LA MORA EN EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE INTERESES Y MULTAS POR PARTE DEL SUJETO PASIVO RESPECTO DEL IMPUESTO A LA RENTA, AMERITA UNA REFORMA AL CÓDIGO TRIBUTARIO Y A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”**.

Pregunta N° 1

¿Conoce usted si por el hecho de no declarar y pagar a tiempo sus obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta, está sujeto al pago de intereses y multas?

.....
.....

Pregunta Nro.2

¿Está usted de acuerdo con el porcentaje de interés anual que se cobra por el retraso en el pago del impuesto de la renta?

.....

.....

Pregunta N° 3

¿Usted considera necesario que como sanción al contribuyente se le cobre un recargo del 20% del impuesto que le corresponde pagar por impuesto a la renta?

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

ANEXO 3

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

CARRERA DE DERECHO

Entrevista

Pregunta N° 1

¿Conoce usted si por el hecho de no declarar y pagar a tiempo sus obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta, está sujeto al pago de intereses y multas?

Pregunta Nro.2

¿Está usted de acuerdo con el porcentaje de interés anual que se cobra por el retraso en el pago del impuesto de la renta?

Pregunta N° 3

¿Usted considera necesario que como sanción al contribuyente se le cobre un recargo del 20% del impuesto que le corresponde pagar por impuesto a la renta?

INDICE

PORTADA.....	i
CERTIFICACIÓN	ii
AUTORÍA.....	iii
CARTA DE AUTORIZACIÓN	iv
DEDICATORIA	v
AGRADECIMIENTO	vi
TABLA DE CONTENIDOS	vii
1. TÍTULO	1
2. RESUMEN	2
2.1. Abstract.....	5
3. INTRODUCCIÓN	8
4. REVISIÓN DE LITERATURA	13
5. MATERIALES Y MÉTODOS	73
6. RESULTADOS.....	75
7. DISCUSIÓN	87
8. CONCLUSIONES	93
9. RECOMENDACIONES.....	94
9.1. Propuesta de Reforma	95
10. BIBLIOGRAFÍA	99
11. ANEXOS	101
ÍNDICE	130