



## RESUMEN

El presente trabajo se lo ha realizado tomando como base el estudio de la normativa tributaria, el régimen que regula las relaciones jurídico-tributarias entre los sujetos pasivos y el Estado mediante el accionar de la Administración Tributaria.

Teniendo en cuenta que toda la actividad de la administración tributaria esta reglada, esta reglamentación y accionar se hace posible mediante la utilización de ciertas facultades de las que la ley la ha dotado para sistematizar su campo de acción a fin de cumplir los objetivos por los cuales fue creada.

Entre estos objetivos se puede establecer lo que el Estado busca mediante la implementación de la obligatoriedad de presentar Declaración Patrimonial a ciertos ciudadanos que se encuentren comprendidos dentro de un determinado rango que supone mayor capacidad contributiva y por ende mayores ingresos que se ven reflejado en la riqueza personal.

Esta Resolución emitida por parte del Servicio de Rentas Internas si bien gozan de legitimidad pues el principio en el campo tributario dispone que todo acto que emane de la administración tributaria goza de legitimidad esto es, son actos legítimos que están orientados dentro de un marco jurídico que rige las relaciones jurídico-tributarias, esta presunción de legitimidad no puede ser entendida con un sentido amplio ya que gozando de la facultad reglamentaria de la que esta investida la administración tributaria no puede irse contra el ordenamiento jurídico vigente.

En este sentido toda norma que emane de los distintos órganos del Estado debe estar acorde con la Constitución y las leyes que son jerárquicamente superiores a los reglamentos por lo que ningún reglamento puede contravenir el verdadero sentido de la ley, no se puede vía disposición reglamentaria tratar de interpretar su sentido, peor aún vulnerar derechos Constitucionales.

“Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.”



PALABRAS CLAVES: IMPUESTO, DECLARACIÓN, PATRIMONIO, RENTA, REGLAMENTO.



## **INDICE.**

### **CAPITULO I**

#### **EL REGIMEN TRIBUTARIO.**

1.1.- Administración Tributaria Central.- Concepto	11
1.2.- Características	12
1.3.- Facultades	14
1.4.- Ley Orgánica de Régimen Municipal	19
1.5.- Impuesto al Patrimonio	27

### **CAPITULO II**

#### **EL INCREMENTO PATRIMONIAL.**

2.1.- Concepto	29
2.2.- Principios Constitucionales del Derecho Tributario	32
2.3.- Impuesto a la Renta	38
2.4.- Resolución NAC-DGER2008-1510.- Resolución NAC – DGERCG09-00089.- (La Declaración Patrimonial)	43
2.5.- Plazos para su presentación.- (Facultad Sancionadora)	63
2.6.- Declaración Patrimonial.- Experiencia Extranjera	65

### **CAPITULO III**

#### **LEGISLACION ECUATORIANA.**

3.1.- Código Tributario	77
3.2.- Ley de régimen Tributario Interno	81
3.3.- Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno	83
3.4.- Constitución de la República	84
3.4.1.- Derechos Constitucionales	88
3.4.2.- Derecho a la intimidad personal y Familiar	91
Conclusiones	95
Recomendaciones	97



**UNIVERSIDAD DE CUENCA**  
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES**  
**ESCUELA DE DERECHO**

**“LA DECLARACIÓN PATRIMONIAL EN EL ECUADOR”**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE MAGISTER EN DERECHO  
TRIBUTARIO.**

**AUTOR: Dr. RAÚL MAURICIO PARRA VICUÑA.**

**DIRECTOR: Dr. JORGE ZAVALA EGAS.**

**Cuenca – Ecuador**

**2010**



## **DEDICATORIA.**

A mis padres.

En reconocimiento de su apoyo y consejo.

EL AUTOR



## **AGRADECIMIENTO.**

A mi director; quién me oriento en la realización del presente trabajo para la consecución de los objetivos trazados.

EL AUTOR



## **RESPONSABILIDAD.**

“La responsabilidad por los hechos, ideas y doctrinas expuestos en esta tesis, corresponde exclusivamente al autor.”

Dr. Raúl Parra Vicuña.



## **INTRODUCCIÓN.**

El presente trabajo se lo ha realizado tomando como base el estudio de la normativa tributaria, el régimen que regula las relaciones jurídico-tributarias entre los sujetos pasivos y el Estado mediante el accionar de la Administración Tributaria.

Teniendo en cuenta que toda la actividad de la administración tributaria esta reglada, esta reglamentación y accionar se hace posible mediante la utilización de ciertas facultades de las que la ley la ha dotado para sistematizar su campo de acción a fin de cumplir los objetivos por los cuales fue creada.

Entre estos objetivos se puede establecer lo que el Estado busca mediante la implementación de la obligatoriedad de presentar Declaración Patrimonial a ciertos ciudadanos que se encuentren comprendidos dentro de un determinado rango que supone mayor capacidad contributiva y por ende mayores ingresos que se ven reflejado en la riqueza personal.

Esta Resolución emitida por parte del Servicio de Rentas Internas si bien gozan de legitimidad pues el principio en el campo tributario dispone que todo acto que emane de la administración tributaria goza de legitimidad esto es, son actos legítimos que están orientados dentro de un marco jurídico que rige las relaciones jurídico-tributarias, esta presunción de legitimidad no puede ser entendida con un sentido amplio ya que gozando de la facultad reglamentaria de la que esta investida la administración tributaria no puede irse contra el ordenamiento jurídico vigente.

En este sentido toda norma que emane de los distintos órganos del Estado debe estar acorde con la Constitución y las leyes que son jerárquicamente superiores a los reglamentos por lo que ningún reglamento puede contravenir el verdadero sentido de la ley, no se puede vía disposición reglamentaria tratar de interpretar su sentido, peor aún vulnerar derechos Constitucionales.

Es en este punto donde se centra el estudio del presente trabajo pues, tomándose como base la jerarquización de las normas y el ordenamiento jurídico vigente, la norma fundamental que lo rige es la Constitución de la República y ninguna norma





puede contravenir sus disposiciones menos aún una norma reglamentaria emanada de Autoridad pública.

La Constitución de la república garantiza a los ciudadanos el derecho tanto a la protección de los datos de carácter personal; y, este derecho incluye el acceso y decisión sobre todo tipo de información que tenga este carácter así como su correspondiente protección.

Así también consta dentro de la norma Constitucional que la recopilación, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.

En este sentido la ley no puede contener disposiciones contrarias a la Constitución pues de la misma manera en ésta se garantiza el derecho que toda persona tiene a la intimidad personal y familiar.

Y si partimos de los principios Constitucionales que rigen el ámbito tributario lo primero que debemos tener en consideración es el principio de igualdad ante la ley, en tal virtud nadie puede ser tratado de manera desigual ante situaciones similares por lo que si con la implementación obligatoria de presentar declaración patrimonial a ciertas personas se busca un mayor control tanto de evasión como elusión tributaria, ésta debía implementarse para todos los ciudadanos basándose en la consigna dirigida por el mismo Estado de que, “es obligación del Estado propender al establecimiento de la cultura tributaria en todos los ecuatorianos, en un proceso gradual de incorporación de contribuyentes, en cada uno de los ámbitos de la tributación, propiciando al cumplimiento de sus obligaciones, entre ellas la de presentar la información necesaria para el control efectivo de los tributos.”

Pero dentro de esta obligación impartida mediante una disposición reglamentaria se toma en consideración que se trata de una disposición auto aplicable en el sentido de que se trata de un acto administrativo de efecto general.

Este efecto general impartido por la Administración tiende aplicar los principios constitucionales que rigen el ámbito tributario pero, analizando el principio de proporcionalidad hay que considerar tres aspectos, que se persiga un fin



Constitucional, que este fin que se persigue sea adecuado y sobre todo que el acto administrativo emanado sea necesario para ese fin.

Estas tres características son concurrentes por lo que la falta de una de ellas, ocasiona la ruptura del principio de proporcionalidad y en consecuencia torna a la norma reglamentaria en arbitraria y por ende Inconstitucional.

La necesidad de esta norma reglamentaria se ve afectada por cuanto dentro del ordenamiento jurídico vigente ya existe la declaración patrimonial de bienes y no solo lo hacen determinadas personas sino todos los ciudadanos, en el ámbito privado como público ya que todo funcionario público antes de posesionarse de un cargo tiene la obligación de presentar esta declaración.

En el ámbito privado por toda compra que se realice se tiene que pagar impuestos y para este pago lo primero que se hace es la declaración del bien que se adquiere, en tal virtud es en este punto donde se evidencia que esta disposición es innecesaria.

Considerándose dentro de esta disposición que, si la norma Constitucional garantiza el derecho a la protección de la información y a la intimidad personal y familiar, no se puede vía disposición reglamentaria vulnerar los derechos de las personas intentando ingresar más allá de lo que legalmente le esta permitido, violar la intimidad familiar.

En derecho público solo se puede hacer lo que la ley lo permite y en este estudio se ha establecido que, esta disposición reglamentaria con la que se obliga a las personas a declarar su patrimonio, además de vulnerar el principio de igualdad ante la ley, viola derechos de los ciudadanos consagrados en la Constitución y en esa virtud es totalmente aplicable la norma Constitucional consagrada en el artículo 11 numeral 8 inciso segundo que dispone:

“Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.”



## CAPITULO I

### EL REGIMEN TRIBUTARIO.

#### 1.1.- ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL.- Concepto.

La Administración Tributaria y sus órganos están plenamente establecidos en el Código Tributario, en su artículo 64 al referirse a la administración tributaria central, establece que: “La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quién la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca”.

El Estado requiere para el cumplimiento de sus fines, de recursos que pueden provenir de distintas fuentes, estos recursos tienen que ser recaudados y administrados por los órganos que mediante ley han sido creados con esta finalidad; en tal virtud la administración tributaria constituye una serie de órganos y funciones a los que la ley les ha dotado de competencias para actuar en el marco de las relaciones jurídicas existentes entre el Estado y los contribuyentes, consecuentemente las competencias de cada uno de los órganos creados con este fin son establecidas en el Derecho y enmarcadas en la ley, por lo tanto toda actividad que estos órganos realicen están dentro de un ámbito eminentemente reglado.

“Doctrinariamente se considera a la administración como el sujeto activo de la función pública y se la define como **“...el conjunto de órganos estatales a los que esta atribuida en forma normal y característica el desarrollo de dicha función”**.<sup>1</sup>

Los distintos órganos que conforman la Administración, ejercen diversas funciones contempladas en la Administración Tributaria, en nuestro Sistema Tributario esta contemplada la existencia de tres clases de administraciones; La Administración Tributaria Central, Administración Tributaria Seccional y la Administración Tributaria de Excepción.

---

<sup>1</sup> Rodrigo Patiño Ledesma.- Sistema Tributario Ecuatoriano.- Tomo I.- pág. 172.



La administración tributaria Central corresponde de manera estricta a la actividad y función del Estado con referencia a los tributos considerados como tributos nacionales, que están encaminados a financiar el presupuesto general del Estado, cuya dirección pertenece estrictamente al poder ejecutivo como ya se ha enunciado y, está contemplada en el artículo 64 del Código Tributario.

Concretamente a nuestro estudio corresponde la potestad tributaria para cuyo ejercicio se han creado mediante ley dos órganos.

- 1.- El Servicio de Renta Internas (SRI).
- 2.- La Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE).

### **1.2.- CARACTERÍSTICAS.**

El Servicio de Renta Internas (S.R.I.), Creada mediante La Ley número 41, publicada en el Registro Oficial 206 del 02 de Diciembre de 1997, mediante la cual se sustituye a la Dirección General de Rentas, constituyéndose en un ente técnico y autónomo, dotado de personería jurídica de derecho público propia, patrimonio y fondos propios con jurisdicción nacional; tiene como fundamento los principios de justicia, equidad y absoluta neutralidad política.

Está conformado por un directorio que es presidido por el Ministro de Economía y Finanzas; además lo integran El Superintendente de Bancos y Seguros o su delegado; El Superintendente de Compañías o su delegado, El Subsecretario de Presupuesto y Contabilidad, Un Representante de las Federaciones Nacionales de las Cámaras de la Producción y, el Ministro de Comercio Exterior, Industrialización, pesca y competitividad; conforme lo establece el artículo 3 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.

En este sentido, la ley le reconoce personalidad jurídica propia y plena capacidad pública y privada; esto es, se constituye en un ente autónomo, responsable del manejo de su propio presupuesto a fin de ejecutar sus programas, autonomía administrativa en gestión de Recursos Humanos y materiales, capaces de diseñar políticas flexibles que se adapten a las necesidades funcionales de la administración orientada hacia sus objetivos a fin de obtener resultados.



Todas las decisiones que sean aprobadas por los miembros del directorio, así como las Facultades que la ley otorga a la Administración Tributaria, control, determinación y recaudación de tributos, Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado (IVA), y el impuesto a los Consumos Especiales (ICE), se las encomienda a la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, esta a su vez cumple sus funciones por medio de las Direcciones Regionales quienes representan al Director General, ejercen jurisdicción y competencia dentro del ámbito territorial correspondiente por Delegación Expresa de la Ley, esta potestad, esta sujeta a las regulaciones establecidas en el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.

El objetivo general del Servicio de Rentas Internas es el de impulsar una administración tributaria moderna y profesional, manteniendo una relación transparente y responsable con los contribuyentes, difundiendo y capacitando a los contribuyentes respecto de sus obligaciones tributarias, fomentar la cultura tributaria.

Dentro de las atribuciones que tiene el Servicio de Rentas internas podemos anotar que es el responsable de ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República, como ya se anoto anteriormente, determinar, recaudar y controlar los tributos internos que administra, preparar estudios referente a la formulación de reformas a la legislación tributaria, además de conocer, atender y resolver todas las peticiones, reclamos, recursos y consultas puestas en su conocimiento por parte de los contribuyentes, Imponer sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias, solicitar información vinculada con la determinación de las obligaciones tributarias propias de los contribuyentes o de terceros.

El Servicio de Rentas Internas, constituye una unidad jerárquicamente dependiente de su Directorio y funcionalmente de la Contraloría General del Estado. Su Director General es nombrado por el Presidente de la República por el período que dure su mandato, pudiendo ser ratificado en períodos sucesivos, goza de fuero de Corte Suprema en las mismas condiciones que un Ministro de Estado, teniendo como funciones la Representación Legal judicial y extrajudicial de la Institución, Ejecutar la política institucional aprobada por el Directorio, dirigir, organizar, coordinar y controlar la gestión del SRI formular la proforma de presupuesto del SRI para su



posterior aprobación, administrar el presupuesto asignado, recursos económicos y las adquisiciones de la Institución, contratar servicios profesionales externos.

### 1.3.- FACULTADES.

Estas son establecidas mediante la ley para el desarrollo de las actividades y actuaciones de los funcionarios de la administración tributaria, disponiendo de una serie de facultades o medios de comprobación e investigación respecto de las declaraciones de impuestos que son realizadas por los contribuyentes.

Estas facultades de las que esta investida la administración tributaria están claramente expresadas en el artículo 67 del Código Tributario, determinando cuales son estas Facultades, disponiendo.- **“Facultades de la administración Tributaria.-** Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos”<sup>2</sup>

En relación con esta disposición, la Ley de creación del Servicio de Rentas Internas establece en su Art. 2.- Facultades.- El Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá las siguientes facultades, atribuciones y obligaciones:

**2.** Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad.

Esto con el propósito de alcanzar los fines asignados a los tributos en virtud de una norma legal, ya que éstos deben aplicarse en cada caso concreto; es por esta razón que se ha establecido tanto doctrinariamente cuanto en derecho tributario ciertas atribuciones y facultades a las autoridades públicas encargadas de su administración.

La Administración Tributaria y sus facultades se enmarcan dentro de la llamada Potestad Administrativa, potestad de la administración pública que dentro de una estructura orgánica dicta normas de carácter general y particular.

---

<sup>2</sup> Código Tributario.- Artículo 67.



Siendo estas Facultades:

º **Facultad Reglamentaria** o llamada facultad de aplicación de la ley, esto es la potestad que tiene la administración pública para emitir actos unilaterales creadores de normas jurídicas de carácter general y obligatorias; esto es que los reglamentos constituyen fuentes del derecho para la administración pública.

La Ley de creación del Servicio de Rentas Internas establece: Art. 4.- Funciones del Directorio.- El Directorio del Servicio de Rentas Internas tendrá las siguientes funciones:

**3.** Aprobar el Reglamento Orgánico Funcional, el Estatuto de Personal y demás reglamentos de necesidad para el SRI.

La real academia de la Lengua Española define al reglamento como la colección ordenada de reglas o preceptos, que por autoridad competente se da para la ejecución de una ley o para el régimen de una corporación, una dependencia o un servicio.

El artículo 7 del Código Tributario determina el ámbito de aplicación de la Facultad Reglamentaria, misma que será analizada con mayor profundidad en el Capítulo II del presente trabajo.

º **Facultad Determinadora** de la Obligación Tributaria, ya que para la completa recaudación de los recursos tributarios, se necesita conocer a cabalidad el monto real de la obligación tributaria que tiene que ser cubierta por los contribuyentes y ésta se consigue a través de la figura conocida dentro del derecho tributario como la determinación de la obligación tributaria.

Así, el artículo 68 del Código Tributario establece que, la determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendiente a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

De este artículo se colige la existencia de tres elementos dentro de la relación jurídico tributaria y que son; el sujeto activo que esta representado por el Estado, el sujeto pasivo, representado por el contribuyente u obligado a la prestación del



tributo y el hecho generador que esta constituido por el presupuesto que la ley señala para la creación y existencia de la obligación tributaria, esto es configurar el nacimiento de la obligación tributaria.

### ° **Facultad Recaudadora.**

Recaudación: “Realización o cobro de los créditos y derechos que constituyen el haber del Estado y otras entidades públicas a través de los órganos administrativos que tienen atribuida la gestión recaudatoria. La recaudación puede realizarse en periodo voluntario o en ejecutivo o vía de apremio.”<sup>3</sup>

El Artículo 71 del Código Tributario establece que la recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.

El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.

Establecido también en el artículo 29 del Código Tributario que determina que serán también responsables por la recaudación de los tributos los agentes de retención, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligados a ello.

Establece también como agentes de retención a herederos y albaceas de bienes hereditarios por los impuestos que se deban cancelar y que correspondan a los legados.

Establece este mismo artículo que se entiende por agentes de percepción a las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligados a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo.

---

<sup>3</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- pág. 1214.





De la misma manera y en concordancia con lo dispuesto en el artículo 112 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se establece que la administración tributaria pueda realizar la recaudación de los tributos mediante o a través de las Instituciones del Sistema Financiero Nacional; disponiendo: Autorízase a la administración tributaria para que pueda celebrar convenios especiales con las instituciones financieras establecidas en el país, tendientes a recibir la declaración y la recaudación de los impuestos, intereses y multas por obligaciones tributarias.

Cabe anotar que toda recaudación de impuestos de carácter nacional se la realiza por intermedio de los mismos contribuyentes a través de los actos de determinación tributaria efectuada mediante su declaración de impuestos.

Otra manera de recaudación que tiene la administración se da mediante los actos administrativos de determinación ya sean estos firmes o ejecutoriados, de igual manera por medio de sentencias ejecutorias u otros hechos o actos preestablecidos en forma legal, que contengan obligaciones determinadas líquidas y convertidas en títulos de crédito lleven de manera implícita una orden de cobro, concordante con la disposición establecida en el artículo 149 del Código Tributario, produciéndose de esta manera la provisión de recursos para el Estado.

#### ° **Facultad Resolutoria.**

De acuerdo a la ley, toda autoridad competente está en la obligación de recibir y atender todas las solicitudes de petición o reclamos que presenten los contribuyentes; así como atendiendo estas solicitudes y reclamos, expedir resolución motivada en el tiempo que determine la ley para cada uno de los casos concretos y con las formalidades legalmente establecidas, lo que está plasmado en las disposiciones del Código Tributario en sus artículos 103, numerales 3 y 5; y artículo 133, pues de la misma manera está contemplado como facultad del Servicio de Rentas Internas en el artículo 2 numeral 4 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas al disponer como una de sus facultades.- Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la ley.



Así también lo dispone el artículo 69 del Código Tributario.- Facultad resolutive.- Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.

“Las resoluciones de las autoridades administrativas, al igual que todo acto administrativo, deben expedirse con las formalidades necesarias, siendo las fundamentales que se dicte por escrito y sean debidamente motivadas y completas, en el sentido de que deberán referirse a todas las cuestiones planteadas por los interesados y las que surjan en el trámite de los procedimientos administrativos.

Expedidas las resoluciones y notificadas a los interesados, podrán dar lugar a recursos, en caso de que estén legalmente previstos o a demandas que den lugar a procesos contenciosos.”<sup>4</sup> En total y estricto apego a lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 103 del Código Tributario.

Más aún constituye una garantía y obligación constitucional el deber de toda autoridad que tenga competencia para conocer y resolver peticiones y reclamos de los sujetos pasivos de la obligación de emitir sus resoluciones por escrito y debidamente motivadas, estando plasmado en el artículo 76 literal L de la Constitución de la República que dispone que todas las resoluciones que emanen de los poderes públicos deberán ser motivadas, disponiendo consecuentemente que la falta de este requisito fundamental como es la enunciación de las normas o principios jurídicos en los que se fundamenta la resolución; además de no explicar su pertinencia en la aplicación de los fundamentos de hecho, simplemente se establece que no existe motivación en la forma como esta prevista en el artículo 81 del Código Tributario y, como consecuencia provoca la nulidad de dicha resolución.

---

<sup>4</sup> Luis Aníbal Toscano Soria.- procedimientos administrativos y contenciosos en materia Tributaria.- pág. 45, 46.



## º Facultad Sancionadora.

“Sanción Tributaria.-Consecuencia jurídica atribuida a la comisión de una infracción tributaria. Ejerce la doble función retributiva o de represión (prevención especial) y de intimidación (prevención general).”<sup>5</sup>

La Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas establece como una de sus facultades el imponer sanciones de conformidad con la ley, artículo 2 numeral 6.

En tanto el Artículo 70 del Código Tributario dispone.- En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.

Esta facultad que ostenta la administración tributaria será analizada con mayor profundidad en el Capítulo II del presente trabajo.

### 1.4.- LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN MUNICIPAL.

Dentro del Ordenamiento Jurídico Ecuatoriano, pondremos énfasis en este punto dentro del presente trabajo en la Ley Orgánica de Régimen Municipal, de manera preferencial al tema relacionado a los Impuestos Municipales, que se tratan en el Título IV, Capítulo I.

Al respecto el artículo 303 de esta ley, define cuales son las clases de impuestos que financian a los municipios; disponiendo.- Sin perjuicio de otros tributos que se hayan creado o que se crearen para la financiación municipal, se considerarán impuestos municipales los siguientes:

1. El impuesto sobre la propiedad urbana;
2. El impuesto sobre la propiedad rural;
3. El impuesto de alcabalas;
4. El impuesto sobre los vehículos;
5. El impuesto de matrículas y patentes;
6. El impuesto a los espectáculos públicos;
7. El impuesto a las utilidades en la compra venta de bienes inmuebles y plusvalía de los mismos; y,

---

<sup>5</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- pág. 1295.



## 8. El impuesto al juego.

Estos impuestos son creados de manera exclusiva y obligatoria para financiar la actividad municipal; facultad que ha sido consignada en la Constitución de la República, en su artículo 264 numeral 5 que dispone que serán de competencia exclusiva de las municipalidades crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras, para lo cual se ha dispuesto en el artículo 304 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal la forma como se ha de proceder para hacer efectivo el cobro de los tributos que le corresponden, disponiendo para tal efecto que, serán Las municipalidades las encargadas de reglamentar por medio de ordenanzas el cobro de tributos.

Al tratarse de tasas y contribuciones especiales de mejoras como ya hemos anotado, se debe precisar que estos conceptos están definidos dentro del ámbito de su aplicación; en este sentido las tasas son tributos que se pagan por la utilización de los bienes públicos; y, manifestamos que son tributos pues el Estado los cobra de manera unilateral, sin requerirse el consentimiento del particular y; las contribuciones especiales de mejoras se pagan por el beneficio que se recibe, aquellas que de manera directa producen un beneficio en los bienes de los contribuyentes; como es el caso de las obras públicas que se constatan en un acrecimiento patrimonial de los particulares, constituyéndose de esta manera estos tributos en ingresos propios del Estado a través del ente público.

Para obtener el mayor beneficio por parte del ente público, se ha establecido mediante ley la actualización tanto de los catastros como de sus avalúos pues dependen directamente de estas dos circunstancias para obtener el mayor ingreso posible; al respecto las disposiciones legales pertinentes están contempladas en los artículos 306, 308 y 309, que determinan tanto actualización, avalúo y el monto del impuesto a cobrar; pues en forma expresa disponen:

**Artículo. 306 [Actualización de catastros].-** Las municipalidades mantendrán, actualizados en forma permanente, los catastros de predios urbanos y rurales. Los bienes inmuebles constarán en el catastro con el valor de la propiedad actualizado.



**Artículo. 308 [Actualización de avalúos].-** Las municipalidades realizarán, en forma obligatoria, actualizaciones generales de catastros y de valoración de la propiedad urbana y rural cada bienio.

**Art. 309 [Monto del impuesto predial].-** Una vez realizada la actualización de los avalúos, será revisado el monto de los impuestos prediales urbano y rural que registrarán para el bienio; la revisión la realizará el concejo, observando los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad que sustentan el sistema tributario nacional.

Estas consideraciones se las realiza pues, de manera directa toda clase de tributo establecido y cobrado por parte del Estado a los contribuyentes, están estrechamente relacionados con el patrimonio y los ingresos que éstos tienen, por lo cual están en la obligación de pagar y contribuir con el Sostén del gasto público; así las tasas por la utilización de un servicio público relacionado con el ingreso y capacidad de pago, de acuerdo a ésta consideración es la tasa por la utilización del servicio; así, no es lo mismo el pago de la tasa que se hace por la utilización de un aeropuerto que la que se paga en un terminal terrestre.

La contribución especial de mejoras, de igual manera tiene estrecha relación con el patrimonio y los ingresos ya que toda mejora que se haga producto de la obra pública beneficia a quien tenga un bien; esto es, tenga un patrimonio, en tal virtud existe una relación estrecha entre los tributos y el patrimonio del contribuyente.

En este mismo sentido analizaremos los demás impuestos establecidos por esta Ley que implican obligatoriamente la existencia de un patrimonio.

En el Capítulo II se trata Del impuesto a los predios ubicados en zonas urbanas, más aún a pesar de pagar ya un impuesto por tener un propiedad en una zona urbana, se debe pagar además un recargo en el caso de que no exista alguna construcción en ese inmueble, tenemos así plasmado en los artículo 312, 318 y 319 que a continuación me permito transcribirlos.

**Art. 312 [Impuesto de las zonas urbanas].-** Las propiedades ubicadas dentro de los límites de las zonas urbanas pagarán un impuesto anual, cuyo sujeto activo es la municipalidad respectiva, en la forma establecida por la ley.



**Art. 318 [Recargo a solares no edificados].-** Establécese el recargo anual del dos por mil que se cobrará sobre el valor, que grabará a los solares no edificados hasta que se realice la edificación, de acuerdo con las siguientes regulaciones:

1. El recargo sólo afectará a los solares que estén situados en zonas urbanizadas, esto es, aquellas que cuenten con los servicios básicos, tales como agua potable, canalización y energía eléctrica,...

**Art. 319 [Impuesto anual adicional].-** Los propietarios de solares no edificados y construcciones obsoletas ubicadas en las zonas urbanas de promoción inmediata descrita en el artículo 215, pagarán un impuesto anual adicional...

Como he venido manifestando todo patrimonio de una persona implica el pago de un impuesto, indistintamente que este se encuentre en zona urbana o rural; y, todas estas consideraciones están contenidas en la misma Ley Orgánica de Régimen Municipal, que de igual manera como lo anotado ya en el capítulo II, en el siguiente capítulo se refiere al impuesto de predios rurales:

### **Capítulo III Del impuesto a los predios rurales.**

Al igual que los impuestos establecidos para los predios urbanos, los predios rurales también generan impuestos de carácter real cuyo hecho imponible esta generado por la titularidad de bienes inmuebles dentro del respectivo municipio, en virtud de un derecho de propiedad, usufructo, etc. Gravando por lo tanto al valor de cada bien.

**Art. 331 [Propiedades gravadas].-** Las propiedades situadas fuera de los límites establecidos en el artículo 312 de esta ley son gravados por el impuesto predial rural...

**Art. 343 [Remisión de información por notarios y registradores].-** Los notarios y registradores de la propiedad enviarán a las oficinas encargadas de la formación de los catastros, dentro de los diez primeros días de cada mes, en los formularios que oportunamente les remitirán esas oficinas, el registro completo de las transferencias totales o parciales, de los predios rurales, de las particiones entre condóminos, de las adjudicaciones por remate y otras causas, así como de las hipotecas que hubieren autorizado o registrado.



Al ser un impuesto patrimonial tanto el pagado en la zona urbano como en la zona rural, grava de manera indirecta el impuesto a la renta.

#### **Capítulo IV Del Impuesto de Alcabala.**

Entendida la alcabala como un tributo que implica la entrega de un porcentaje respecto del precio que pagaba al fisco el vendedor en el contrato de compraventa y ambos contratantes en el de permuta.

**Art. 344 [Actos y contratos sujetos al impuesto].-** Son objeto del impuesto de alcabala, los siguientes actos y contratos:

- a) El traspaso de dominio a título oneroso, de bienes raíces, buques, en los casos en que la ley lo permita;
- b) La constitución o traspaso, usufructo, uso y habitación, relativos a dichos bienes;
- c) Las donaciones que se hicieren a favor de quienes no fueren legitimarios, y,
- d) Las transferencias gratuitas y onerosas que haga el fiduciario e favor de los beneficiarios en cumplimiento de las finalidades del contrato de fideicomiso mercantil.

**Art. 345 [Adjudicaciones entre copropietarios].-** Las adjudicaciones que se hicieran como consecuencia de particiones entre coherederos o legatarios, socios y, en general, entre copropietarios, se considerarán sujetos a este impuesto en la parte en que las adjudicaciones excedan de la cuota a la que cada condómino o socio tiene derecho.

**Art. 352 [Porcentaje aplicable sobre la base imponible].-** Sobre la base imponible se aplicará el uno por ciento.

#### **Capítulo V Del impuesto a los vehículos.**

**Art. 355 [Forma de pago].-** Todo propietario de vehículos, sea persona natural o jurídica, deberá satisfacer el impuesto anual que se establece en esta ley.



## **Capítulo VI Del impuesto a los espectáculos públicos.**

**Art. 360 [Base imponible].-** Establécese el impuesto único del diez por ciento sobre el valor del precio de las entradas vendidas de los espectáculos públicos legalmente permitidos, salvo el caso de los eventos deportivos de categoría profesional que pagarán el cinco por ciento de este valor.

## **Capítulo VII Impuesto de patentes municipales.**

Es un impuesto directo de carácter real que grava las actividades económicas y comerciales dentro de una determinada circunscripción territorial, cualquier actividad de carácter económico que tengan como fin intervenir en la producción, comercialización o distribución de bienes o servicios, teniendo la obligación de obtener una patente de manera obligatoria y por ende pagar el impuesto respectivo todos los comerciantes e industriales que operen en cada cantón, así como los que ejerzan cualquier actividad de orden económico, contemplado en el artículo 364 de la Ley que nos ocupa.

Pero el pago de este impuesto es deducible del impuesto a la renta según lo dispuesto en el artículo 10, numeral 11 inciso 7, en relación con el numeral 1 del artículo mencionado de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Art. 365 [Obligatoriedad. Tarifa del impuesto].-** Para ejercer una actividad económica de carácter comercial o industrial se deberá obtener una patente, anual, previa inscripción en el registro que mantendrá, para estos efectos, cada municipalidad...

El Consejo mediante ordenanza, establecerá la tarifa del impuesto anual en función del capital con el que operen los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares de los Estados Unidos de América y la máxima de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

## **Capítulo VIII Impuesto a las utilidades en la compra venta de predios urbanos y plusvalía de los mismos.**

Otro de los impuestos relacionados con el patrimonio es el que se establece por las utilidades que generan la compra venta de bienes inmuebles y el valor que por





plusvalía ha obtenido dicho bien; así está determinado en el artículo 368 de la Ley que establece el porcentaje que cobra el municipio respectivo por este concepto; así pues dispone; inciso primero.-“Establécese el impuesto del diez por ciento sobre las utilidades que provengan de la venta de inmuebles urbanos.”

Estableciendo de la misma manera que el pago tenga deducciones y así esta contemplado en lo que dispone el inciso segundo de este artículo.- “Sin embargo, si el contribuyente sujeto al pago del impuesto a la renta tuviere mayor derecho a deducción por esos conceptos del que efectivamente haya podido obtener en la liquidación de ese tributo, podrá pedir que la diferencia que no haya alcanzado a deducirse en la liquidación correspondiente del impuesto a la renta, se tenga en cuenta para el pago del impuesto establecido en este artículo.”

De la misma manera contemplada la deducción a la que hacemos referencia en el artículo 369 en lo que tiene que ver con la forma de calcular el impuesto respectivo.- “Para el cálculo del impuesto determinado en el artículo anterior, las municipalidades deducirán de las utilidades los valores pagados por concepto de contribuciones especiales de mejoras.”

En relación con esta disposición esta lo dispuesto en el artículo 396 que establece que el objeto de la contribución especial de mejoras es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles urbanas por la construcción de cualquier obra pública; existiendo este beneficio cuando una propiedad resulta colindante con una obra pública, o se encuentra comprendida dentro del área declarada como zona de beneficio o influencia por la ordenanza del respectivo consejo, según lo dispuesto en el artículo 397.

En este sentido hay que manifestar que se trata de un impuesto indirecto pues grava la transferencia onerosa de los bienes inmuebles que se encuentren ubicados dentro del sector urbano y el consiguiente incremento en el valor de los mismos; esto es, las utilidades obtenidas entre una transferencia y otra, pues se tiene en cuenta principalmente el valor por el que se transfiere el inmueble.

Se trata de un impuesto real ya que grava la venta misma del bien de manera independiente a cualquier consideración personal del contribuyente, constituyéndose



éste en el sujeto de la obligación tributaria por este concepto, conforme se encuentra estipulado en el artículo 370.- “ Son sujetos de la obligación tributaria a la que se refiere este capítulo, los que como dueños de los predios los vendieren obteniendo la utilidad imponible y por consiguiente real, los adquirentes hasta el valor principal del impuesto que no se hubiere pagado al momento en que se efectuó la venta...”

Tenemos así que, se está gravando, la transferencia de dominio a título oneroso de inmuebles, generándose la obligación el momento mismo en que se la realiza.

Definida la plusvalía como: “Ganancia real o contable puesta de manifiesto en el paso de un elemento patrimonial de un sujeto a otro. Se grava dentro de las <<Ganancias Patrimoniales>> en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.”<sup>6</sup>

Relacionado con esta definición y, en referencia al incremento de la Plusvalía; la disposición del artículo 373 establece “[Plusvalía por obras de infraestructura].- Al tratarse de la plusvalía por obras de infraestructura, el impuesto será satisfecho por los dueños de los predios beneficiados, o en su caso por los usufructuarios, fideicomisarios o sucesores en el derecho al tratarse de herencias, legados o donaciones conforme a las ordenanzas respectivas.

Así pues como se ha venido manifestando, el pago de las utilidades en la transferencia de bienes inmuebles, también está relacionado con el impuesto a la renta, ya que su pago genera crédito tributario para el pago de éste impuesto conforme lo establecido en el artículo 29 inciso tercero de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Esta plusvalía se considera como un tributo directo que grava el incremento de los valores que experimentan los inmuebles que se encuentren ubicados en zonas urbanas; a consecuencia de transmisión de dominio a cualquier título; consecuentemente no generan este impuesto los inmuebles que estén ubicados en zonas rurales.

---

<sup>6</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- pág. 1130.



Así pues se ha establecido la prohibición de que todo acto o contrato traslativo de dominio de bienes inmuebles urbanos se pueda inscribir en el respectivo Registro de la Propiedad, sin que se adjunte el documento respectivo, emitido por el municipio correspondiente que justifique el pago por concepto de la plusvalía.

### **1.5.- IMPUESTO AL PATRIMONIO.**

**Impuesto.-** Tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago.- “Ingreso público de naturaleza tributaria, que grava manifestaciones de capacidad contributiva. Conforme al principio de reserva de ley tributaria su establecimiento la regulación de los elementos esenciales ha de exigirse en virtud de una ley.”<sup>7</sup>

**Patrimonio.-** Al patrimonio lo podemos definir como el conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona así como también su pasivo deudas u obligaciones de índole personal que pueden ser apreciables económicamente; así tenemos que el patrimonio se encuentra integrado por elementos tanto positivos como negativos que son susceptibles de valoración económica.

El Impuesto al Patrimonio es un impuesto directo y personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas, entendiéndose por patrimonio a la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos; esto es al conjunto de bienes y derechos de carácter económico a los cuales se les debe restar las cargas y gravámenes reales y las obligaciones personales; de esta manera está consignado en el artículo 69 inciso 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Así pues en nuestra legislación tenemos como ya hemos manifestado anteriormente una serie de impuestos que las personas estamos obligadas a cancelar, tributos que de una u otra manera gravan ya sea directa o indirectamente el patrimonio de las personas.

En este sentido existe una estrecha relación entre el nivel de ingresos, capacidad contributiva y patrimonio personal; ya que todos los tributos están orientados en estas tres consideraciones; sin lugar a dudas depende del nivel de ingresos de cada contribuyente para que sea gravado con mayor o menor cantidad de impuestos; y,

---

<sup>7</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- pág. 800.



así lo podemos comprobar ya que en el estudio del presente capítulo hemos considerado a la Ley de Régimen Municipal y los ingresos que esta obtiene, considerando la actividad económica, bienes ubicados en zonas urbanas que estén edificados o no; bienes ubicados en zonas rurales, toman en cuenta una serie de situaciones y dependiendo de éstas es el impuesto correspondiente; en otras palabras, la sola titularidad de los bienes genera el pago de impuestos, en este sentido todo impuesto que se pague por cualquier concepto es considerado además, un impuesto al patrimonio que ostentan las personas sobre el valor del conjunto de bienes que posee.



## CAPITULO II

### EL INCREMENTO PATRIMONIAL.

#### 2.1.- CONCEPTO.

**Patrimonio.-** Al patrimonio lo podemos definir como el conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona así como también su pasivo deudas u obligaciones de índole personal que pueden ser apreciables económicamente; así tenemos que el patrimonio se encuentra integrado por elementos tanto positivos como negativos que son susceptibles de valoración económica.

“En Roma en el período de la República, se entendía por patrimonio, el conjunto de bienes que pertenecían al paterfamilia, que estaba conformado por el activo bruto del patrimonio familiar, y estaba a la disposición de aquel soberano. Sin embargo los jurisconsultos de aquel entonces no descubrieron o no quisieron incluir en el concepto de patrimonio, a las deudas del titular del patrimonio, como deducción para establecer la diferencia denominada “Patrimonio Neto”, como criterio técnico actual.”<sup>8</sup>

Así tenemos que, el incremento en el patrimonio de una persona está dado principalmente como consecuencia de las actividades económicas que realiza, cuanto por su trabajo, derecho plenamente garantizado por la Constitución de la República en sus diferentes formas de ejercicio de la actividad económica y así, está determinado en su artículo 66, numeral 2 que establece el derecho que toda persona tiene al trabajo, concordante con esta disposición está el numeral 15 de este mismo artículo que de la misma manera garantiza el derecho de las personas a desarrollar actividades económicas, en forma individual o colectiva, conforme a los principios de solidaridad, responsabilidad social y ambiental; el numeral 16 por su parte garantiza el derecho a la libertad de contratación, cualquiera que sea su modalidad; numeral 17, el derecho a la libertad de trabajo. Nadie será obligado a realizar un trabajo gratuito o forzoso, salvo los casos que determine la ley.

---

<sup>8</sup> Jorge J. Quiroz Berrocal.- Impuesto a la Renta Neta Oculta.- Pág. 45.



De igual manera el artículo 23 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, establece que, numeral 1.- Toda persona tiene derecho al trabajo, a la libre elección de su trabajo, a condiciones equitativas y satisfactorias de trabajo y a la protección contra el desempleo.

En este sentido, el incremento patrimonial tiene su origen en las diferentes actividades económicas que desarrollan las personas que, como ya se ha anotado están plenamente garantizadas y protegidas por la Constitución y el ordenamiento jurídico vigente; así tenemos que en el artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno se determina lo que se debe considerar como los ingresos de fuente ecuatoriana; en este sentido la expresión de riqueza económica se constituye en el fundamento principal de la capacidad económica y contributiva de los ciudadanos.

Como ya hemos manifestado, el patrimonio neto o capital que tiene una persona se origina en el trabajo o, rendimiento de las inversiones que ésta tenga.

Considerando lo ya manifestado; el Incremento Patrimonial a criterio de Jorge Quiroz Berrocal en su obra Impuesto a la Renta Neta Oculta, lo define en los siguientes términos: “Constituye Incremento Patrimonial en sentido lato, todas las adquisiciones de bienes y derechos obtenidos en el curso de un ejercicio fiscal, ya sea a título oneroso o gratuito, no siendo relevante que dichos bienes adquiridos necesariamente formen parte del Patrimonio Final del ejercicio económico, sino basta que en algún momento del espacio y tiempo, el Incremento Patrimonial se exteriorizó como expresión de riqueza de relevancia jurídica para el Derecho Tributario...”<sup>9</sup>

Considerando en este sentido; según el autor mencionado, el Incremento Patrimonial está en función directa al origen de su obtención esto es, ya sea en forma gratuita u onerosa, manifestando que se constituye en la exteriorización instantánea de la riqueza económica diferenciada por la forma de su obtención; si es a título gratuito, manifiesta que no reviste relevancia jurídico-tributaria, por lo que únicamente debe justificarse esta condición, por el contrario si el incremento se produce a título oneroso, implica bienes y derechos adquiridos que si revisten

---

<sup>9</sup> Jorge J. Quiroz Berrocal.- Impuesto a la Renta Neta Oculta.- Pág. 56.



relevancia jurídico-tributaria, pues su origen se presume proviene de las rentas percibidas y declaradas por el contribuyente.

Por lo tanto, se debe anotar que, la totalidad de los bienes y derechos de una persona, menos sus obligaciones, tiene como resultado un Patrimonio Neto, considerado en este sentido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el inciso final del artículo 69, disponiendo.- “Entiéndase por patrimonio a la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos.” Consecuentemente en base a esta consideración se puede establecer que el patrimonio puede ser, tanto positivo como negativo; si es positivo, éste se expresa en el aumento del patrimonio; en cambio si es negativo se determina en su disminución por motivos ya sea de gastos o pérdidas en el patrimonio.

En tal virtud si una persona natural, adquiere un bien, la presunción lógica de esta adquisición está dada que proviene de la renta percibida, por lo que se deduce que, la adquisición y tenencia de bienes y derechos a título oneroso, tienen por contrapartida la renta neta percibida y declarada.

Por el contrario si se adquieren bienes a título gratuito, esta adquisición no tendría mayor importancia en el incremento patrimonial en lo que a su situación jurídico tributaria se refiere pues, todo lo que se adquiere es sin haber realizado ningún tipo de gasto económico para adquirirlos, como por ejemplo las adquisiciones por vía de donaciones, legados, herencias, juegos de azar, etc. Lo único que se debe realizar en esta situación es justificar su procedencia.

Se puede adquirir bienes con financiamiento de terceros, a través de la obtención de préstamos, por lo que se configura un incremento patrimonial en la medida en que tiene una contrapartida de pagar una deuda por la totalidad del valor de los bienes, en tal virtud el incremento efectivo se lo realiza proporcionalmente al pago de cada cuota de la deuda adquirida.

Todo bien no solo que incrementa el patrimonio sino que con el transcurrir del tiempo también lo disminuyen, ya sea por efectos de la devaluación de los mismos o por la utilización normal que de ellos se hace como por ejemplo en la adquisición de un vehículo, éste se devalúa en la medida que es usado por su propietario; en la



adquisición de una casa, va devaluándose por el transcurso del tiempo o por el contrario adquiere mayor plusvalía si se encuentra en una zona de expansión comercial, en este sentido se puede dar tanto un incremento como una disminución del patrimonio.

También puede darse el caso de un terremoto que origina la destrucción de una vivienda, y consecuentemente pérdidas para su propietario, además de cambiar la situación jurídica del bien ya que física y jurídicamente esa casa dejó de existir quedando solamente un terreno, por lo tanto existió una pérdida patrimonial del bien lo que se traduce en una disminución del patrimonio.

## **2.2.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

En el Régimen Jurídico Ecuatoriano, existen limitantes generales al poder tributario y por lo tanto a las actuaciones de la administración en todo lo que a ello se refiere; en este sentido las limitantes de carácter general corresponden a principios jurídicos que han sido recogidos en el ordenamiento Constitucional, tornándose de esta manera en principios Constitucionales de carácter general, consagrados en el artículo 300 de nuestra Constitución, pues dispone: 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.

\* El principio básico de todo ordenamiento Jurídico, regla fundamental del derecho público, sin el que no se puede concebir al régimen tributario; indispensable, no solamente en el ámbito tributario sino en todas las ramas del derecho, es el principio de Legalidad (Nullum tributum sine Lege), también conocido como reserva de ley; así contemplado este principio de legalidad tributaria por el que, no existe tributo sin ley que previamente lo establezca, conforme disposición Constitucional establecida en el artículo 301 que dispone que 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 o extinguir tasas y contribuciones...





concordantes con esta disposición de carácter Constitucional son las recogidas en el Código tributario en sus artículos 3 y 4.

En tal virtud en consideración a la norma Constitucional debemos anotar dos circunstancias relativas a este tema; en primer lugar, al tratarse de Derecho Público, infiere la norma que nadie podrá ser obligado hacer lo que la ley no le ordena, en este caso concreto pagar tributos que no estén debidamente regulados por norma expresa; en segundo lugar el cobro de un impuesto que no este autorizado por la ley, significaría despojo, y de esta manera se estaría violentando el derecho Constitucional protegido a la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición, además estaría entrando en el plano de la confiscación; prohibida por la ley, ya que el sistema tributario no tendrá en ningún caso alcance confiscatorio; esto es; por principio los tributos no pueden absorber una parte significativa de la propiedad o la renta de las personas, en este sentido capital y producción sino que deben estar orientados hacia su real capacidad económica y contributiva.

**\* Generalidad.-**

Este principio resulta una derivación del principio de igualdad, en tal virtud todo tributo tiene que ser aplicado de manera igual a todas las personas abarcando toda categoría de contribuyentes o bienes que estén previstas en la ley; en este sentido se debe entender que todas las personas deben pagar impuestos en igualdad de condiciones atendiendo principalmente como ya se ha manifestado anteriormente a su capacidad contributiva.

No deben resultar afectadas personas o bienes de manera particular ya que el régimen tributario no puede adoptar carácter persecutorio o discriminatorio contra ningún contribuyente; consecuentemente todo gravamen tiene que estar orientado de tal forma que cualquier persona cuyas condiciones económicas coincidan en el ordenamiento jurídico como propias que den origen al hecho generador del tributo pueda ser sujeto pasivo de impuestos.



En este sentido, la generalidad y uniformidad de los impuestos son requisitos indispensables para el cumplimiento de la regla de igualdad ante la imposición, sin ser admitido gravar con impuestos a una parte de la población en beneficio de otra.

Entendidos estos principios en el sentido de que las leyes tributarias deben ser generales y abstractas que rigen para toda la población, sin considerar su condición o calidad; ó, deben abarcar en su conjunto a todos los bienes y personas, esto se constituye en una condición primordial con el fin de evitar todo tipo de discriminación al aplicar los impuestos.

**\* Progresividad.-**

Este principio está conceptuado de la siguiente manera: “Determinación concreta de la prestación de cada persona mediante las tarifas correspondientes, gravando con mayor intensidad la mayor capacidad económica, sin que en ningún caso el tributo pueda tener alcance confiscatorio.”<sup>10</sup>

La progresividad tributaria supone que a medida que aumenta la renta y riqueza de los contribuyentes, el pago de sus impuestos se va incrementando en igual proporción a su aumento, debiendo tener en cuenta de manera primordial mediante este principio la atención por parte del Estado a una mejor distribución de las rentas, teniendo en cuenta las exigencias de estabilidad y progreso sociales. En estricto sentido este principio consagra que quién mas tiene más paga; estableciéndose como límite la no confiscatoriedad de la renta.

Encontrado en este principio se deben entender según lo ya manifestado a la proporcionalidad en el pago de los impuestos ya que es entendida en conjunto con la igualdad en materia tributaria y relacionada con la aplicación de la justicia tributaria en el sentido de la aplicación e imposición establecidas en la medida de ingresos de cada persona, a mayor ingreso corresponde mayor impuesto; esto significa que la fracción del impuesto a pagarse aumenta a medida que aumentan los ingresos del contribuyente.

---

<sup>10</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- Pág. 1164



**\* Eficiencia.-**

El principio de eficiencia se refleja tanto en la planificación para el diseño de los impuestos instaurados por el legislador, como en su recaudo por parte de la administración tributaria; en cuanto al diseño de las normas tributarias, partimos del hecho de que el sistema tributario, entre otros se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, en este contexto tiene atención la función del legislador de “establecer contribuciones fiscales” y la disposición constitucional según la cual la ley, las ordenanzas pueden fijar de manera directa quienes se constituyen en los sujetos tanto activos como pasivos; los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos. En lo que tiene que ver con la recaudación, corresponde estrictamente a la administración tributaria el velar por la estricta recaudación y administración de las rentas e ingresos públicos por lo que, la eficiencia se mide en relación a los recursos que logra recaudar la administración bajo el imperio de las normas vigentes.

En todo lo que respecta al diseño de los impuestos, debemos afirmar que, un impuesto es eficiente en la medida en que es capaz de generar pocas distorsiones económicas; en el mismo sentido, también lo es cuando permite obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible, refiriéndose este menor costo tanto al costo operacional requerido para su recaudación cuanto al costo social que genere este mismo acto (recaudación). En el primer caso, se toma en consideración el impacto general que produce una carga fiscal sobre el escenario económico mientras que en el segundo se valora exclusivamente los resultados de la carga fiscal en cuestión.

**\* Simplicidad administrativa.-**

Este principio de simplicidad administrativa comprende la utilización de los principios y acciones que se derivan de la administración, éstos son encaminados a la eliminación de todo tipo de trabas, obstáculos o costos innecesarios para los contribuyentes en el cumplimiento de sus deberes formales por causa de inadecuados funcionamientos de la administración pública.



**\* Irretroactividad.-**

Este principio Constitucional recogido por el Código tributario en su artículo 3 dispone en estricto sentido que no se podrán dictar leyes tributarias con efecto retroactivo que puedan perjudicar a los contribuyentes, en este sentido el Ordenamiento Jurídico Ecuatoriano dispone que la ley no rige sino para lo venidero, no tiene efecto retroactivo; pero se acepta la retroactividad sólo cuando beneficia al contribuyente; esto se traduce en seguridad jurídica.

Las normas tributarias no pueden por ningún concepto tener efecto retroactivo, mismos que deberán entrar en vigencia el momento en que se dicte la ley que los crea, o en el nacimiento del hecho generador, ligado a este principio con el de Legalidad enunciado en líneas anteriores ya que, los tributos presentes no pueden gravar capacidades jurídicas pasadas.

También hay que tener en cuenta dentro de este principio tanto la teoría de los derechos adquiridos; ya que, en este sentido la nueva ley no puede afectar o alterar de ninguna manera los derechos que ya han sido incorporados de manera definitiva dentro del patrimonio de una persona, sino tan solo los derechos que están en expectativa.

Como también “La teoría de los hechos cumplidos o de los facta praeterita...Para ella carece de interés que un derecho haya sido adquirido o no, pues lo importante es la existencia de un hecho cumplido bajo el imperio de una ley anterior.

Según esta interpretación, lo efectos ya producidos de un acto o de un hecho anterior a la nueva norma, deben regirse por la ley antigua, en tanto que para las consecuencias posteriores debe averiguarse si tienen o no relación de causa a efecto con el hecho cumplido: en el primer supuesto se regirán por la ley antigua; en el segundo, por la nueva.”<sup>11</sup>

El autor Carlos Giuliani Fonrouge en su obra Derecho Financiero cita La Teoría de Duguit y Jeze, al manifestar que la clave para todos los problemas que suscitan la aplicación de las normas instituidas por la autoridad pública en el tiempo, se fundamenta en la distinción que se hace entre situaciones individuales o subjetivas y

---

<sup>11</sup> Derecho Financiero.- Carlos Giuliani Fonrouge.- Volumen I.- Pág.123.



situaciones legales u objetivas (llamadas también generales e impersonales), según los autores citados por Giuliani Fonrouge, la nueva ley no puede modificar situaciones jurídicas subjetivas, que de hacerlo incurriría en retroactividad; en tanto que la situación jurídica objetiva si puede ser afectada o modificada por una ley posterior sin incurrir en retroactividad, ya sea que dicha situación sea emanada por la ley o como consecuencia de un acto-condición.

\* **Equidad.-**

Definida por Guillermo Cabanellas como igualdad y armonía entre una cosa y aquello que le es propio, y se adapta a su naturaleza íntima.

Este principio de equidad ligado a la proporcionalidad en el pago de tributos, constituyen dos criterios razonables en cuanto a justicia tributaria se refiere, a más de estar ligados con los principios de igualdad y de capacidad contributiva, también están relacionados con el principio de no confiscatoriedad.

Referida también como la Justicia del caso concreto “La equidad a diferencia de la justicia, toma en cuenta un sentido humano que debe tener el Derecho, prevaleciendo, frente a las consideraciones normales y regulares, las circunstancias del caso concreto.”<sup>12</sup>

\* **Transparencia.-**

Considerada como el acto consistente en poner a disposición toda la información de la que dispone la administración pública al control social, este principio no quiere decir que se esté en la obligación de rendir cuentas de manera específica a una persona sino que consiste en la práctica obligatoria de colocar toda la información pública a disposición de la sociedad con el fin de que la gente tenga acceso a ella y pueda revisarla, analizarla y en su caso pueda utilizarla como un mecanismo de acción.

\* **Suficiencia Recaudatoria.-**

Este principio esta orientado para requerir de la administración tributaria una actuación adecuada en la gestión de los tributos y su recaudación, dirigidos a

---

<sup>12</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- Pág.- 647.



incrementar de manera progresiva los ingresos del estado, que están encaminados a financiar el gasto público, mediante el pago oportuno de los tributos por parte de los sujetos pasivos del impuesto.

### **2.3.- IMPUESTO A LA RENTA.**

Artículo 1 de la ley de Régimen Tributario interno dispone.- Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales y extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente ley.

El artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno conceptúa lo que se debe entender por renta en el sentido de que son los ingresos que obtiene una persona ya sea a título gratuito u oneroso de fuente Ecuatoriana o ingresos obtenidos en el exterior.

Al respecto como ya se había manifestado el impuesto consiste en todo tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago.

La causa de la obligación tributaria radica en normas Constitucionales que aseguran que los gastos públicos corresponderán en su financiamiento a los contribuyentes a través del pago de sus impuestos.

.- La característica básica del impuesto a la renta es de ser un tributo de carácter directo, ya que es establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, cuyo importe es recibido de parte del contribuyente por el agente encargado de cobrarlo, recaen sobre el sujeto pasivo gravando además cosas o situaciones duraderas, precisando en tal virtud una manifestación inmediata de capacidad contributiva.

.- Además es de naturaleza personal y subjetiva, centrándose de manera directa sobre el contribuyente, constituyéndose por tal motivo en un tributo individual.

.- Tiene el carácter de progresivo en relación al ingreso de la renta de las personas naturales; pues aumenta el porcentaje que la administración exige a medida que aumentan los ingresos de un contribuyente.



En este sentido tenemos que el impuesto a la renta grava los ingresos obtenidos por las personas naturales en un período anual por lo que esta compuesta por la totalidad de sus ingresos netos e incrementos en su patrimonio.

El sujeto activo de este impuesto es el Estado que lo administra a través del Servicio de Rentas Internas.

El sujeto pasivo lo constituyen todas las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades ya sean éstas nacionales o extranjeras. Art. 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno en relación con el artículo 2 de su Reglamento de aplicación.

El hecho imponible del impuesto a la renta lo constituye la obtención de ingresos por parte de una persona en un período impositivo anual que va del primero de enero hasta el 31 de diciembre de cada año.

La renta esta constituida por:

Rendimientos del trabajo.

Rendimientos del capital, que son producto del patrimonio, muebles, inmuebles, arriendos, intereses, etc.

Rendimientos de actividades económicas ya sean empresariales o profesionales.

Todo incremento patrimonial, en la que se incluye toda diferencia entre ganancia y pérdida en el patrimonio del contribuyente.

En este sentido debemos determinar los ingresos que son obtenidos de fuente ecuatoriana, establecidos en el artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno; al respecto describe como tales ingresos: 1.- Los percibidos tanto por ecuatorianos como por extranjeros, por sus actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano...

2.- Las percibidas de la misma manera por ecuatorianos y extranjeros por actividades que hayan sido desarrolladas fuera del país, por personas naturales,



sociedades nacionales o extranjeras que tengan su domicilio en el Ecuador, o entidades del sector público ecuatoriano.

3.- Utilidades que provengan de la venta de bienes muebles o inmuebles.

4.- Beneficios o regalías de cualquier naturaleza, derechos de autor, propiedad industrial como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y transferencia de tecnología.

5.- Toda utilidad pagada o distribuida por sociedades constituidas o establecidas en el país.

6.- Las provenientes de exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades nacionales o extranjeras con domicilio permanente en el Ecuador.

7.- Intereses y demás rendimientos financieros.

8.- Ingresos que provengan de loterías, rifas, apuestas o similares promovidas en el Ecuador.

9.- Herencias, legados, donaciones y hallazgos de bienes situados en el país.

10.- Cualquier otro ingreso que perciban nacionales o extranjeros residentes en el Ecuador.

Pero de la misma manera todo ingreso que obtenga el contribuyente no se considera como ingreso neto; por lo que, además de considerar los ingresos también se tome en cuenta los gastos en los que incurre para establecer de esa manera la real capacidad económica del sujeto pasivo y poder determinar la base imponible para el pago del impuesto, estableciendo en tal virtud deducciones que tengan por objeto obtener, mantener o mejorar los ingresos propios.

Consecuentemente todas estas deducciones aplicables al impuesto a la renta se encuentran establecidas en el artículo 10 de la ley de Régimen Tributario Interno; todo costo o gasto que sean imputables al ingreso y que se encuentren debidamente justificados con documentos de soporte legalmente válidos; intereses de deudas contraídas para el gasto propio del giro del negocio y todo gasto que este





relacionado con esta situación, de la misma manera sustentados legalmente con los documentos de respaldo.

Impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social excepto intereses y multas; primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo correspondiente que tengan por objeto cubrir riesgos personales de los trabajadores y sobre bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable; pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor, o delitos que afecten económicamente los bienes generadores de ingreso; gastos de viaje y estadía propios para la generación de ingresos; depreciación y amortización de acuerdo a la naturaleza de los bienes, sueldos, salarios y remuneraciones en general, beneficios sociales, utilidades, indemnizaciones y bonificaciones legales, provisiones de créditos incobrables, etc.

La base imponible del impuesto a la renta la constituyen la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones que sean imputables a tales ingresos (art. 16 L.G.T.I.)

La tarifa establecida para el pago del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, se aplica la siguiente tabla: (art. 36 L.R.T.I.)

### Personas Naturales.- (2010)

FRACCION BASICA	EXCESO HASTA	IMP. FRACCION BASICA	% IMP. FRACCION EXCEDENTE
0	8.910	0	0%
8.910	11.350	0	5%
11.350	14.190	122	10%
14.190	17.030	406	12%
17.030	34.060	747	15%
34.060	51.080	3.301	20%
51.080	68.110	6.705	25%
68.110	90.810	10.963	30%
90.810	En adelante	17.773	35%



## Impuestos a las Herencias, Legados y Donaciones.- (2010)

FRACCION BASICA	EXCESO HASTA	IMP. FRACCION BASICA	% IMP. FRACCION EXCEDENTE
0	56.760	0	0%
56.760	113.530	0,00	5%
113.530	227.050	2.839	10%
227.050	340.580	14.191	15%
340.580	454.110	31.220	20%
454.110	567.640	53.926	25%
567.640	681.160	82.309	30%
681.160	En adelante	116.365	35%

El plazo para presentar la declaración y realizar el pago del impuesto a la renta, esta determinado en el Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.- art. 68, al respecto dispone: La declaración anual del impuesto a la renta se presentará y se pagará el valor correspondiente en los siguientes plazos:

2. Para las personas naturales y sucesiones indivisas, el plazo para la declaración se inicia el 1 de febrero del año inmediato siguiente al que corresponde la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) del declarante, cédula de identidad o pasaporte, según sea el caso:

**Si el noveno dígito es**

**Fecha de vencimiento**

**(Hasta el día)**

- 1 10 de marzo
- 2 12 de marzo
- 3 14 de marzo
- 4 16 de marzo
- 5 18 de marzo
- 6 20 de marzo
- 7 22 de marzo
- 8 24 de marzo



9 26 de marzo  
0 28 de marzo

Al plazo máximo que se ha establecido para la declaración del impuesto a la renta, se lo ha equiparado con el plazo máximo para presentar la declaración patrimonial, establecida por el Servicio de Rentas Internas.

#### **2.4.- RESOLUCIÓN NAC-DGER2008-1510.- RESOLUCIÓN NAC –DGERCG09-00089.- (La Declaración Patrimonial)**

Las Resoluciones emitidas por el Director General del Servicio de Rentas Internas; Resolución NAC-DGER2008-1510 en fecha 23 de Diciembre del 2008, publicada en el Registro Oficial -s-número 497 del 30 de Diciembre del 2008; y su resolución reformativa RESOLUCIÓN NAC –DGERCG09-00089; de fecha 3 de febrero del 2009, publicada en el Registro Oficial número 532 del 19 de Febrero del 2009; y, La Resolución Reformativa de la Declaración Patrimonial, RESOLUCIÓN NAC –DGERCG09-00257 publicada en el Registro Oficial número 579 de fecha 28 de Abril del 2009 están orientadas a exigir a todas las personas cuyo total de activos supere los doscientos mil dólares de manera individual o los cuatrocientos mil dólares en la sociedad conyugal o unión de hecho, para que presenten cada año la declaración integra del total de su patrimonio que mantengan al primero de enero de cada año.

Así tenemos que las disposiciones de contienen cada una de estas resoluciones han variado; en primera instancia, la NAC-DGER2008-1510; establecía que, Las personas naturales, incluyendo las que no desarrollen actividad económica, cuyo total de activos supere el monto de los USD. 100.000, presentará anualmente en la forma y plazos establecidos por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución de carácter general, la información patrimonial de los saldos iniciales existentes al 1 de enero del ejercicio.

Reformada esta resolución se hace una variación de los montos respecto de los cuales se requiere presentar la Declaración Patrimonial, estableciendo en doscientos



mil de manera individual y cuatrocientos mil dólares de la sociedad conyugal o unión de hecho.

RESOLUCIÓN NAC –DGERCG09-00089 reformatoria de la Resolución 1510, dispone los plazos en los que se debe presentar la declaración.

Para efectos de comenzar en el requerimiento de la declaración patrimonial a los ciudadanos, se estableció un calendario inicial para tal propósito; estableciendo en la disposición transitoria única de la resolución No. NAC-DGERCG09-00257.- “La declaración patrimonial se presentará a partir del año 2009, y, por este año será presentada durante el mes de mayo y junio y hasta las fechas señaladas en el siguiente calendario, conforme el noveno dígito de la cédula de identidad:

<b>Noveno Dígito de la C I</b>	<b>Fecha Máxima de Presentación</b>
1	10 de junio del 2009
2	12 de junio del 2009
3	14 de junio del 2009
4	16 de junio del 2009
5	18 de junio del 2009
6	20 de junio del 2009
7	22 de junio del 2009
8	24 de junio del 2009
9	26 de junio del 2009
0	28 de junio del 2009

Estas Resoluciones, según el criterio que mantiene la Administración Tributaria, lo hace al amparo de lo que disponen los artículos 7 y 73 del Código Tributario y artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; al respecto estas disposiciones legales establecen:

El artículo 7 del Código Tributario: Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera



Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la Ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.

En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal.

El artículo 73 del Código Tributario.- Normas de acción. La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia.

La Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, dispone en su artículo 8 el tema referente a las “Resoluciones de aplicación general.- El Director del Servicio de Rentas Internas expedirá, mediante resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Para la vigencia de tales circulares o disposiciones, deberán ser publicadas en el Registro Oficial y no podrán contrariar las leyes ni reglamentos. Esta facultad es indelegable.”<sup>13</sup>

Además sustentando las resoluciones anotadas, constan las disposiciones contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de aplicación en sus artículos 40A y 69 respectivamente.

Agregado al artículo 40 de la Ley de Régimen Tributario Interno, mediante Ley Reformatoria Para la Equidad Tributaria del Ecuador por razón de la aprobación de la Asamblea Nacional Constituyente de Montecristi en sesión de fecha 28 de Diciembre del 2007 y publicada en el Registro Oficial número 242 en fecha 29 de Diciembre del 2007, que en su artículo 95 dispone: A continuación del Art. 40 Agréguese el siguiente “Art. 40A.- Información sobre patrimonio.-Las personas

---

<sup>13</sup> Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.- Art. 8



naturales presentarán una declaración de su patrimonio. En el Reglamento se establecerán las condiciones para la presentación de esta declaración.”

El artículo 69 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado mediante Decreto Ejecutivo número 1613 de Fecha 11 de Marzo del 2009, y publicado en el Registro Oficial número 554 de fecha 23 de Marzo del 2009 dispone.- Información de patrimonio.- Para los efectos de la declaración patrimonial a la que se refiere la Ley de Régimen Tributario Interno, se tendrá en cuenta lo siguiente:

Las personas naturales, incluyendo las que no desarrollen actividad económica, cuyo total de activos supere el monto de los USD. 200.000, presentará anualmente en la forma y plazos establecidos por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución de carácter general, la información patrimonial de los saldos iniciales existentes al 1 de enero del ejercicio.

Esta declaración, se realizará considerando tanto la información de la persona así como el porcentaje que le corresponde de la sociedad conyugal e hijos no emancipados, de ser el caso.

Quienes mantengan sociedad conyugal o unión de hecho deberán presentar una declaración conjunta en el caso de que sus activos comunes superen los USD. 400.000. Sin embargo, si cualquiera de los cónyuges o convivientes mantuviere activos fuera de la sociedad conyugal o unión de hecho, la declaración tendrá que ser individual, y contendrá los activos y pasivos individuales así como la cuota en los activos y pasivos que formen parte de la sociedad conyugal o unión de hecho.

Entiéndase por patrimonio a la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos.

La Reforma que se introduce mediante el artículo 1. De la Resolución NAC-DGERCG09-00257, publicada en el Registro Oficial número 579, de fecha 28 de Abril del 2009, refiere además de las personas naturales, agregando que indistintamente ya sean nacionales o extranjeros, residentes en el Ecuador, no solo el de declarar el patrimonio propio sino también el de los hijos no emancipados, esta



declaración se establece que sea presentada mediante Internet en el formato que para el efecto ha realizado el S.R.I.

Además para efectos de consideración de activos, valoración de bienes y derechos se establece tomar en cuenta una serie de criterios que constan en los artículos 2 y 4 de la Resolución NAC-DGERCG09-00089

De las Resoluciones y disposiciones anotadas debemos anotar las siguientes consideraciones:

.- Emitida la RESOLUCIÓN NAC-DGER2008-1510, se procede a reformarla mediante el mismo mecanismo; RESOLUCIÓN NAC –DGERCG09-00089; si bien en derecho las cosas se desasen de la misma forma que se hacen, no es menos cierto que de la misma manera se puede corregir errores en los que se haya incurrido siguiendo el mismo procedimiento que lo originó.

Estas disposiciones emanan vía disposición reglamentaria de carácter general; esto es son Resoluciones emanadas de un acto administrativo auto aplicables de carácter general; en este sentido debemos anotar que, la Facultad Reglamentaria que ostenta la Administración Tributaria, es concebida como una potestad de la administración pública, mediante la cual se pueden emitir actos de carácter unilateral creadores de normas jurídicas generales y obligatorias, consecuentemente en esta virtud se puede establecer que los Reglamentos se constituyen en fuentes de derecho para la Administración Pública y; aún cuando proceden de ésta, hacen posible y viable la aplicación de la Ley.

Según el Doctor Rodrigo Patiño Ledesma en su obra Sistema Tributario Ecuatoriano, manifiesta que la Potestad Reglamentaria se fundamenta en dos principios: el de racionalidad y el jurídico o de derecho:

**1.-** En cuanto a la **racionalidad** refiere que, “los órganos administrativos dado por su propia actividad están capacitados para normar cuestiones de orden legal que requieren de una preparación técnica y jurídica de las que carece el poder legislativo, debiendo considerar que las normas reglamentarias precisan de oportunidad en su vigencia, además deben ser actualizados de manera permanente para darle mayor efectividad a la ley...Estos constituyen los fundamentos de



racionalidad que hacen de los órganos administrativos los más aptos para generar Reglamentos y resoluciones de aplicación general; y,

**2.-** en cuanto a las **razones de derecho**: se fundamentan en que, el proceso de creación de normas generales por parte de la Administración, asegura el tratamiento igual de los administrados, garantizando así la vigencia del principio constitucional de igualdad ante la ley.”<sup>14</sup>

Precisamente el autor citado, detalla que la Administración estando preparada técnica y jurídicamente es la capacitada para generar Reglamentos y resoluciones de aplicación general como lo ya enunciado en la disposición del artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; pero también referido a las razones de derecho, de manera clara se refiere a un tratamiento igualitario de todas las personas; esto es el principio Constitucional de igualdad, según el cual todos somos iguales ante la ley; consagrado en el Artículo 11 numeral 2 inciso primero de la Constitución de la República que garantiza que todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades.

Más claro aún el inciso segundo de la norma Constitucional invocada dispone que nadie podrá ser discriminado entre otras razones por su condición socio-económica, ni por cualquier otra distinción personal o colectiva, temporal o permanente...

De igual manera consagra en su artículo 2 de La Declaración Universal de los Derechos Humanos en el sentido de que toda persona tiene todos los derechos y libertades sin distinción alguna entre otras establece la posición económica.

Las resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, atentan contra este principio Constitucional de igualdad, al establecer parámetros para la declaración del patrimonio, porque en un principio se estableció como base la cantidad de cien y doscientos mil dólares de manera individual y sociedad conyugal o unión de hecho respectivamente para luego ser reformada a doscientos y cuatrocientos mil dólares de la misma manera en su orden, personal y sociedad conyugal o unión de hecho; porque no se consideró a la generalidad de las personas, atendiendo a los principios que rigen el Sistema Tributario Ecuatoriano, generalidad, equidad, igualdad; y

---

<sup>14</sup> Rodrigo Patiño Ledesma.- Sistema Tributario Ecuatoriano.- Tomo I.- Págs. 181, 182.





principalmente con el de la capacidad económica y capacidad contributiva, en el sentido ya manifestado que quién mas tiene más paga, no necesariamente estableciendo el pago de impuestos por intermedio de esta declaración sino para efectos de control por parte de la administración a todos los contribuyentes; y, por ello el artículo 40A del Código Tributario manda; y así lo manifiesto pues, la ley manda prohíbe o permite; que las personas naturales presentarán una declaración de su patrimonio, remitiéndonos a su reglamento de aplicación, en donde se establecen estas condiciones de “desigualdad”, y de forma incluso discriminatoria (situación donde dos personas en circunstancias comparables son tratadas de forma diferente) en cuanto hace referencia de parámetros particulares al establecer condiciones económicas especiales.

“Que, es obligación del Estado propender al establecimiento de la cultura tributaria en todos los ecuatorianos, en un proceso gradual de incorporación de contribuyentes, en cada uno de los ámbitos de la tributación, propiciando el cumplimiento de sus obligaciones, entre ellas la de presentar la información necesaria para el control efectivo de los tributos;”<sup>15</sup>

Y es precisamente en este sentido como debe entenderse esta obligación del Estado Ecuatoriano al crear mediante la Ley Reformatoria Para la Equidad Tributaria del Ecuador (R.O. N° 242; 29 de Diciembre del 2007) el Sistema Impositivo Simplificado (RISE), a través del cual se propende a incorporar al régimen tributario a todos los ecuatorianos, principalmente dirigido hacia los sectores de la población que ejercen el comercio de manera informal; de la misma manera establece un tope de sesenta mil dólares; en este sentido el fomento a la cultura tributaria pretende abarcar todos los ámbitos de la producción y principalmente a toda la población económicamente activa, en tal virtud no es propicio hacer este tipo de diferenciaciones de tipo económico para que las personas puedan cumplir con sus deberes y obligaciones en el ámbito tributario; el artículo 96 del Código Tributario establece como un deber formal de los contribuyentes y responsables; numeral 1, literal a) Inscribirse en los Registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad;... literal d) presentar las declaraciones que

---

<sup>15</sup> Decreto Ejecutivo N° 1613.- Considerandos.- 11 de Marzo del 2009.



correspondan;... numeral 3.- Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones,....

Tal vez interpretando su facultad reglamentaria la Administración Tributaria dispone estas Resoluciones que si bien constituyen una fuente de derecho no es menos cierto que estas disposiciones tienen que ser necesarias para la aplicación de las leyes, precautelando en todo sentido de no alterar su verdadero sentido y alcance; al respecto el artículo 7 del Código Tributario como ya se ha manifestado; la facultad reglamentaria corresponde sólo al Presidente de la República, pero el Director del Servicio de Rentas Internas podrá dictar disposiciones generales siempre y cuando sean necesarias para la aplicación de las leyes tributarias.

Estas resoluciones emitidas por parte de la Administración tributaria, desde el punto de vista jurídico, ocupan una posición de subordinación ante los reglamentos y la ley, (art. 8.- Ley de Creación del S.R.I.) pero si bien la Administración Tributaria Central goza de autonomía como una entidad especializada en cuestiones tributarias, también es cierto que su Director está facultado para impartir disposiciones obligatorias de carácter general como en efecto así se lo ha hecho, reiterando lo manifestado, éstas no pueden por ningún motivo alterar, desvirtuar o contradecir los reglamentos, peor aún a la ley, caso contrario nacerán viciadas de ilegalidad y no podrán aplicarse sea cual fuere el objetivo que persiguen, perdiendo de esta manera el efecto vinculante por parte de la administración.

En este sentido tenemos que, la principal característica que ostenta el reglamento y sobre todo las resoluciones a las que hacemos alusión es la subordinación pues se constituyen en una manifestación de poder subalterno; y, su naturaleza jurídica está entendida como un acto de la Administración pero no un acto administrativo propiamente dicho pues, no es una función ejecutiva de la Administración sino de una función normativa de la administración; por lo que, al ser una función normativa se ocupa de las materias que afectan directa e inmediatamente a los administrados teniendo en esta virtud el carácter de general

El servicio de Rentas Internas ha procedido a emitir estas resoluciones bajo el argumento de facilitar y ejercer un mayor control en el cumplimiento de las



obligaciones tributarias; con el fin de evitar al máximo tanto la Evasión como la Elusión tributarias.

**Evasión.-** Consiste en el no pago del impuesto una vez que se ha producido el hecho generador, incurriendo de esta manera en una infracción tributaria sujeta a la posibilidad de imponérsele una sanción.

**Elusión.-** Es el comportamiento del sujeto pasivo del tributo encaminado a evitar o reducir al máximo el pago de un impuesto sin incurrir en una infracción tributaria (lo que constituiría una evasión fiscal); consistente en ajustar su conducta para evitar que se produzca el hecho generador del tributo; esta actitud puede hacerse, adecuando su conducta a la norma jurídica que más le convenga; esto es, la modificación artificiosa por parte del contribuyente de su comportamiento amparándose en el texto de una norma dictada con distinta finalidad (lo que constituye fraude a la ley) o; mediante lo que se conoce como la economía de opción, que significa la elección entre dos comportamientos previstos expresamente en la ley (simulación).

Debemos tener en cuenta que el fraude a la ley es distinto a la simulación, ya que en éste la realidad es abiertamente creada, mientras que en la simulación se finge una apariencia jurídica para cubrir la realidad (simulación absoluta) o para generar una realidad distinta (simulación relativa).

Distinguimos de esta manera la elusión de la evasión; en que esta, evita la realización del hecho imponible en consecuencia, no incurre en infracción tributaria. Pudiendo decir que, en la evasión existe una infracción abierta, mientras que en la elusión hay una infracción encubierta a lo que podría llamarse un fraude a la ley utilizando la llamada economía de opción.

Si bien el Estado esta buscando crear una cultura tributaria entre los ecuatorianos y, a través del Servicio de Rentas Internas se busca incorporar a la mayoría de ciudadanos económicamente activos en los distintos ámbitos de la tributación, a fin de que cumplan con sus obligaciones en bien del estado contribuyendo para sus ingresos y en el gasto público, no es menos cierto que esta actuación; reiterando lo



que ya hemos venido manifestado, debe cumplir con ciertos requisitos claramente definidos:

\* Tiene se ser pertinente, adecuada a la ley y sobre todo necesaria, características éstas que deben ser concurrentes unas con otras.

Al respecto de la pertinencia anotamos que estas actuaciones de la administración tienen que estar ajustadas a la realidad, deben tener una causa lógica en virtud de una función que esté orientada hacia un fin específico como lo es un control eficiente respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los administrados.

La Administración Tributaria y sus facultades se enmarcan dentro de la llamada Potestad Administrativa, potestad de la administración pública que dentro de una estructura orgánica dicta normas de carácter general y particular; en este sentido, cuando una ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que se halle de acuerdo con los principios básicos de la tributación o las instituciones de Derecho Financiero y el sistema que la ley ha admitido en su concepto general.

Para la interpretación de la ley tributaria se tendrá en cuenta su objeto y verdadero alcance económico, teniendo en cuenta que la obligación tributaria nace de la ley que la haya establecido, pero establecida en legal forma una obligación, los vacíos o lagunas que ésta contenga se suplirán de tal forma que se cumplan los principios básicos de la tributación como son los de igualdad y generalidad de los tributos.

Consecuentemente la igualdad ante la ley hace que todos seamos iguales de la misma forma ante los deberes y las obligaciones que mantengamos para con la administración tributaria, cumpliendo así los principios enunciados, todos somos iguales ante los tributos en proporción de nuestra capacidad económica y contributiva, como lo enunciado por el Doctor Rodrigo Patiño en su obra ya enunciada, que en el proceso de creación de normas generales debe darse un tratamiento igualitario a los contribuyentes por parte de la administración.

El principio constitucional de igualdad obliga a la administración a no desconocer que todos gozamos de los mismos derechos, deberes y oportunidades; artículo 11 numeral 2; por lo que el derecho que tienen todas las personas de ser consideradas



iguales incluye, no sólo la igualdad ante la ley sino también la igualdad en la aplicación de la ley, considerada de esta manera, debemos anotar que, así como existe la igualdad ante la ley expresamente reconocida, existe también la igualdad ante la administración.

La causa jurídica para que pueda proceder en el sentido como esta concebida la declaración patrimonial, es esencialmente una causa subordinada a la ley por lo que, toda disposición de orden normativo que fuere emanada de la administración, únicamente será de observancia obligatoria cuando resulten compatibles con la legislación tributaria que tienda a completar mediante estas condiciones.

Este procedimiento utilizado por la Dirección General del S.R.I. es una consecuencia de la Facultad Jurídica que ostenta la administración; pero esta facultad es para el tratadista Ferrara “la potestad del sujeto para obtener por un acto propio un resultado jurídico, independiente y sin obligación de otro”

Y es precisamente esta consecuencia, de ser independiente y sin obligación de otro que, las resoluciones emitidas por parte de la Dirección General del S.R.I. tratando de imponer una obligación ya existente es la que la aleja de su esencia subordinada y de adecuación a la ley.

Si manifestamos que las actuaciones de la Administración tributaria, deben estar de acuerdo y sobre todo cumplir con los principios básicos de la tributación como lo es el principio de proporcionalidad, anotamos también que, esencialmente debe tener en cuenta el principio Constitucional de Progresividad; principios relacionados pues la progresividad en los tributos genera su proporcionalidad en el pago atendiendo otro principio básico, la capacidad económica del contribuyente.

La proporcionalidad en los tributos abarca tres características fundamentales:

**1.-** Persigue un fin Constitucional; en este contexto, toda disposición emanada por la administración debe ser dictada e interpretada contemplando la totalidad de sus preceptos, armonizándolas con todas las que integran el ordenamiento jurídico de la manera más acorde con las disposiciones y garantías constitucionales, sin violentar ni contravenir su real sentido.



2.- Toda actuación por parte de la Administración tiene que estar adecuada a este fin por lo que, debe preferirse una actuación que favorezca a los fines perseguidos por la administración en concordancia con la norma legal.

3.- Esta actuación tiene que ser necesaria, tener visión de futuro, ya que se trata de normas dictadas con el fin de perdurar y regir hechos posteriores a su promulgación y no dejar sin efecto lo que la ley ha pretendido establecer.

Esto en relación a lo ya manifestado, la pertinencia para perseguir un fin Constitucional; adecuado a la ley, hacia la consecución de este fin y, la necesidad de esta actuación; características concurrentes unas con otras pues la sola falta de una de ellas produce como efecto la ruptura del principio de proporcionalidad; y como consecuencia de esta ruptura toda actuación Administrativa se vuelve arbitraria.

Analizando estas características tenemos que:

\* El fin Constitucional que persiguen estas resoluciones es la eficiencia en la recaudación de los tributos para el sostenimiento del gasto público.

\*La actuación administrativa esta adecuada al mayor control en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

\* Respecto a la necesidad de su actuación por intermedio de estas resoluciones, hay que resaltar que no es así, no existe tal necesidad pues ya existen en nuestra legislación circunstancias y condiciones que posibiliten un control adecuado del cumplimiento de las obligaciones tributarias; en tal virtud esta es la causa principal que origina la ruptura del principio de proporcionalidad, tornándose de esta manera en inconstitucional y por ende inaplicable.

Al no existir motivos que justifiquen un trato desigual, es necesario en este punto analizar si las medidas adoptadas por el S.R.I. resultan idóneas para alcanzar el fin que supuestamente justifica para la administración un trato desigual además de arbitrario.

“El Tribunal Constitucional español considera que el principio de igualdad prohíbe aquellas “desigualdades que resulten artificiosas e injustificadas por no venir fundamentadas en criterios objetivos y suficientemente razonables”, agregando que,



“para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable además que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos”<sup>16</sup>

En tal virtud es necesario realizar un análisis de la necesidad e idoneidad de las medidas adoptadas por parte de la Administración que justifiquen un trato diferencial, por lo que no es suficiente que el fin que se persiga con estas resoluciones sea lícito, sino que estas resoluciones sean adecuadas y necesarias para la consecución de ese fin.

Al respecto el artículo 231 de la Constitución de la República dispone que: “Las servidoras y servidores públicos sin excepción presentarán, al iniciar y al finalizar su gestión y con la periodicidad que determine la ley una declaración patrimonial jurada que incluirá activos y pasivos, así como la autorización para que, de ser necesario, se levante el sigilo de sus cuentas bancarias; quienes incumplan este deber no podrán posesionarse de su cargo. Los miembros de Las Fuerzas Armadas y Policía Nacional harán una declaración patrimonial adicional, de forma previa a la obtención de ascensos y a su retiro.

La contraloría General del Estado examinará y confrontará las declaraciones e investigará los casos en que se presuma enriquecimiento ilícito. La falta de presentación de la declaración al término de las funciones o la inconsistencia no justificada entre las declaraciones hará presumir enriquecimiento ilícito.

Cuando existan graves indicios de testaferrismo, la Contraloría podrá solicitar declaraciones similares a terceras personas vinculadas con quién ejerza o haya ejercido una función pública.”

La disposición Constitucional es muy clara al respecto, existe ya establecida la obligatoriedad para que todo funcionario público presente una declaración

---

<sup>16</sup> Rodolfo R. Spisso.- Derecho Constitucional Tributario.- Pág.357.



patrimonial juramentada de sus bienes, en la que se incluyen activos y pasivos, tanto al iniciar como al culminar su gestión, esto con el propósito según dispone esta norma, de ejercer un control adecuado en el incremento en los bienes y evitar el enriquecimiento ilícito pues todo incremento en el patrimonio tiene que estar justificado acorde al nivel de ingresos que mantenga el funcionario público.

En esta consideración la Contraloría General del Estado mediante acuerdo N° 022 CG, establece el Reglamento para la presentación y control de la declaración patrimonial juramentada; que en su parte pertinente dispone.- artículo 1.- De los obligados a declarar.- Están obligados a presentar una declaración patrimonial juramentada los funcionarios de libre nombramiento y remoción...

El artículo 12 de la misma Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, establece que sus funcionarios al momento de posesionarse de sus cargos presentarán una declaración de su patrimonio, la misma a la que será incorporada una declaración complementaria los primeros 30 días de cada año; al respecto dispone.- “Art. 12.- Declaración patrimonial.- Los funcionarios y empleados del Servicio de Rentas Internas, al momento de la posesión de sus cargos presentarán una declaración juramentada de su patrimonio, con justificación del origen de sus bienes; y, dentro de los primeros treinta días de cada año, presentarán una declaración complementaria y juramentada de la variación de su patrimonio. El incumplimiento de esta disposición será causal de destitución.”

Con lo cual se establece la obligatoriedad en la misma administración para sus funcionarios de presentarla no solo al iniciar funciones sino al inicio de cada año, justificando cualquier variación en su patrimonio.

Al respecto y como ya lo anotamos en el numeral 2.3; el artículo 1 de la ley de Régimen Tributario Interno dispone.- Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, la sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras...

El artículo 1 de la Resolución NAC-DGERCG09-00257, (R.O. # 578, del 28 de Abril del 2009), establece: Las personas naturales, nacionales y extranjeras, residentes en el Ecuador....deberán declarar su patrimonio...





En este contexto estamos frente a una situación jurídica de similares características, tanto en lo que corresponde a la declaración del impuesto a la renta como lo relacionado con la declaración patrimonial, en lo que respecta a la totalidad de activos y pasivos que mantengan los contribuyentes al primero de enero de cada año, no es otra cosa que la manifestación de riqueza que ostenta una persona traducida en su patrimonio, conforme consta del artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno al definir la renta; considerando como renta los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y los ingresos obtenidos en el exterior....

El artículo 2 de la Resolución NAC-DGERCG09-00089, establece que en lo que respecta a activos, la declaración patrimonial considerará los bienes inmuebles o raíces, los bienes muebles y los derechos y acciones...

Circunstancias similares, condiciones iguales, todo ingreso obtenido ya sea en el país o fuera de él, bienes que se encuentren situados dentro o fuera del país deberán ser considerados para las declaraciones que se deben presentar a la administración tributaria.

De la misma manera para tal propósito se establece un calendario igual tanto para la declaración del impuesto a la renta como para la declaración patrimonial, la primera se la realiza por parte de las personas naturales de manera anual en el mes de marzo de acuerdo al noveno dígito de la cédula de identidad o noveno dígito del RUC, conforme lo determina el numeral 2 del artículo 68 del Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La declaración Patrimonial inicial en el año 2009 y por esa única vez se presenta en el mes de junio; y, a partir del año 2010 se equipara con el calendario del impuesto a la renta. (Artículo 3 de la Resolución NAC-DGERCG09-00089, R.O. # 532, 19 de Febrero del 2009).

En cuanto a la valoración de los bienes; en el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 1.- se establece que todo ingreso obtenido dentro o fuera del país se registrara por el precio del bien transferido o del servicio



prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor del mercado del bien o del servicio recibido.

El artículo 4 de la Resolución NAC-DGERCG09-00089; establece que para la valoración de los bienes y derechos, a efectos de la declaración patrimonial se tomarán en cuenta los siguientes criterios.... Estableciendo tales criterios en 10 numerales.

El artículo 54 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno de la misma manera establece criterios de valoración de los bienes.

En la misma declaración del impuesto a la renta se establece por parte del contribuyente cuáles son sus ingresos y en qué condiciones ha variado su patrimonio en cada año, pudiendo la administración tributaria comprobar si la declaración presentada por el contribuyente corresponde a la realidad o no de manera muy fácil como lo ha venido haciendo hasta el momento; pues mantiene dentro de su sistema el cruce de información con las diferentes instituciones y sistema financiero del Estado para corroborar que la información proporcionada por el contribuyente es veraz.

El artículo 343 de la Ley de Régimen Municipal, como ya lo hemos enunciado anteriormente, establece la obligación tanto para los notarios como para los Registradores de la Propiedad de enviar informes dentro de los primeros diez días de cada mes a las oficinas municipales encargadas de formar los catastros de cada predio.

De igual manera el artículo 101 del Código Tributario establece la responsabilidad de los funcionarios públicos, notarios, registradores de la propiedad de exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias para todo tipo de trámite que se haga en su dependencia; de la misma manera están obligados a colaborar con la administración tributaria comunicándole oportunamente la realización de hechos imponibles del que tengan conocimiento en razón de su cargo.

De la misma manera el S.R.I. tiene acceso directo mediante el sistema informático a la totalidad de la información que pertenece a las personas; así pues si desea saber



si una persona posee bienes o no, toda esta información reposa en los archivos de la Registraduría de la propiedad, y en la base de datos de cada municipalidad, especificando de manera clara, el tipo de bien del que se trata, ubicación, avalúo catastral, etc.

El artículo 12 de la ley de Régimen Tributario Interno, establece que, se autoriza a la administración tributaria para que celebre convenios especiales con las instituciones del sistema financiero nacional, esto es con el fin de recibir declaraciones y cobro de impuestos, de la misma manera existe un cruce de información entre estas instituciones, ya que todo movimiento económico que realice una persona está registrado en el sistema financiero al que tiene acceso la administración tributaria, estados de cuenta, depósitos, retiros de dinero, utilización de tarjetas de crédito, préstamos que se obtengan de los Bancos, además que por estos se debe pagar un impuesto.

Atendamos lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas: Las entidades del sector público, las sociedades, las organizaciones privadas y las personas naturales estarán obligadas a proporcionar al Servicio de Rentas Internas toda la información que requiere para el cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario.

El Director General del Servicio de Rentas Internas, en los casos que se justifiquen y sujetándose a las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes, podrá solicitar a través del Superintendente de Bancos, a los bancos y demás entidades sujetas a su control, a la Superintendencia de Compañías y a los demás organismos de control del Estado, la información necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

La información tributaria, además, será utilizada estadísticamente y publicada en forma oportuna.

Toda adquisición que se realice en los centros comerciales, facturación y demás actos de comercio, están siendo reportados a la administración tributaria, todos los datos de una persona están contenidas dentro de todas las instituciones tanto públicas como privadas, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Municipalidades,



Registros de la Propiedad, Instituciones del Sistema Financiero, etc. estos datos son públicos y son de fácil acceso para la administración tributaria, que puede requerirlos en cualquier momento para fines de control, tal como lo establece el artículo 96 numeral d) del código Tributario en el sentido que la administración puede requerir las declaraciones correspondientes al contribuyente y éste esta en la obligación de presentarla, de la misma manera el artículo 98 del Código Tributario establece que cualquier persona natural por sí o como representante de una persona jurídica estará obligada a comparecer como testigo, proporcionar informes o exhibir documentos para la determinación tributaria de otra persona; en este caso puede aplicar la determinación presuntiva del impuesto, esto es por tener indicios o circunstancias o demás elementos que le permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo.- artículo 92 del Código Tributario.

En este sentido, la administración tiene amplias facultades conferidas por la ley para verificar, determinar o establecer la veracidad de las declaraciones del contribuyente y la modificación en su patrimonio; de las distintas maneras enunciadas; requiriendo la información de manera directa al contribuyente, requiriendo información a terceros (artículo 2 numeral 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas) pues éstos están obligados a colaborar con la administración, el cruce de información en el sistema informático pues, las técnicas de la gestión en la administración moderna supone el uso más frecuente de medios informáticos, confección de censos y base de datos para la recepción y tramitación de documentos y el procesamiento de la información obtenida; consecuentemente al tener una base de datos ya establecida y poder requerir la información que le sea necesaria, estas resoluciones resultan innecesarias para el fin que persigue el S.R.I. de establecer un mayor control en el pago de impuestos.

Si bien es cierto el objetivo que persigue la administración es un mejor control en el pago de tributos y sobre todo alcanzar mayores niveles de recaudación, no dejan de ser innecesarias por las consideraciones ya expuestas.

Si bien los niveles de recaudación paulatinamente han ido mejorando, ésta situación no le faculta a la administración tributaria para ir más allá de lo que la ley le permite, manteniendo un criterio fiscalista y recaudador a toda costa, y así lo considera



también el Doctor Rodrigo Patiño Ledesma, enunciándolo en su obra Sistema Tributario Ecuatoriano.

“La percepción del éxito alcanzado por parte del SRI, le ha llevado mantener una política cerrada bajo el criterio exclusivamente fiscalista y recaudador, el punto que en la consecución de ese propósito, se sacrifica la ley y la justicia, prueba de ello son las normas que se emiten en forma de Reglamentos y disposiciones generales, que no solamente cumplen la aplicación de la ley, sino que la interpretan y aún la modifican, por ello, el público conoce por información permanentemente publicitada los porcentajes de recaudación, pero no sabe cual es la fracción de esos impuestos recaudados que son devueltos a los contribuyentes por efecto de acciones administrativas o contenciosas.

Nadie desconoce que la Recaudación constituye el eje vital del SRI; pero no es menos cierto, que el incremento de ingresos no puede sustentarse únicamente en un sistema coercitivo que violenta la ley y causa molestias a los contribuyentes. Sistema en el que incluso la Administración pierde, pues debe utilizar una parte importante de sus recursos humanos y financieros, en el trámite de reclamos y recursos y en la defensa frente a las acciones judiciales que se presentan en su contra.”<sup>17</sup>

“[1]. La Corte ha interpretado, por otra parte, que el principio de eficiencia tributaria no sólo se concreta en el logro de un mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación posible, sino que también “se valora como un principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)”[ 2]. El ámbito del control de la Corte Constitucional sobre las distorsiones económicas que pueda generar un impuesto o sobre el potencial que éste tiene en tanto que fuente de recursos o sobre la eficiencia de la administración en relación con su recaudo, es limitado. En efecto, como ya se indicó, el legislador dispone en materia tributaria de “la más amplia discrecionalidad” en materia impositiva, lo cual le permite definir, en el marco de la Constitución, no sólo los fines de la política tributaria sino

<sup>17</sup> Rodrigo Patiño Ledesma.- Sistema Tributario Ecuatoriano.- Tomo I.- Pág. 174 - 175



también los medios que estime adecuados para alcanzarlos. De esta forma, la Corte Constitucional no está llamada, en principio, a pronunciarse, por ejemplo, sobre la amplitud que debe tener la base gravable de un impuesto ni sobre su régimen tarifario óptimo ni sobre los requisitos que deben garantizar su adecuado recaudo. Respecto de la eficiencia del sistema tributario, la Corte ha ejercido su facultad de controlar la constitucionalidad de las normas impositivas puestas bajo su conocimiento, principalmente, con base en la ponderación de los fines que éstas persiguen y de los medios de los que se valen para tal efecto, a la luz de los parámetros constitucionales; y en el análisis de las implicaciones que tiene para el sistema tributario la adopción de medidas que, si bien pueden favorecer el principio de la eficiencia en el corto plazo, generan consecuencias negativas para la realización de dicho principio tributario en el largo plazo”.<sup>18</sup>

Por lo que, si bien es cierto la administración tributaria con los dineros que pertenecen a los ciudadanos mediante el pago oportuno de sus impuestos y que son administrados por el Estado tiene el poder de decisión para establecer el tipo de control que desea ejercer sobre los contribuyentes, esto no le faculta para orientar este control hacia una parte de la población y no hacia la mayoría peor aún a la totalidad, volviéndose una actuación arbitraria y tal vez hasta persecutoria, si tomamos en cuenta que la actuación Estatal en lo que a tributos se refiere está orientada no solo por connotaciones de carácter económicas sino también de índole política y técnica.

Estas resoluciones no deben entenderse sino como la interpretación administrativa del contenido que debe darse a la ley, sin posibilidad de vincular a los administrados; debiendo distinguir el precedente administrativo que es la norma inducida de varias decisiones de la administración en el ejercicio de su actividad discrecional y vinculante; por lo tanto ante supuestos idénticos como son tanto la declaración patrimonial como la declaración del impuesto a la renta, estamos percatándonos de esta manera la arbitrariedad cometida por parte de la Administración Tributaria, de querer ir más allá de lo que legalmente le está permitido, pretendiendo con este acto invadir la intimidad personal y familiar de las personas, en tal virtud no debe trascender en las relaciones existentes con los ciudadanos.

---

<sup>18</sup> Corte constitucional.- Sentencia C-776 de 2003.



En lo manifestado también debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 13 de Código Tributario que refiere la interpretación de la ley, estableciendo que, las normas tributarias se admitirán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.

Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación, constantes en el artículo 5 del Código Tributario: legalidad, generalidad, **igualdad, proporcionalidad** e irretroactividad. Además de lo dispuesto en el artículo 300 de la Constitución de la República.

## **2.5.- PLAZOS PARA SU PRESENTACIÓN.- (Facultad Sancionadora)**

Como ya lo habíamos anotado, la presentación de la declaración patrimonial inicia en el año 2009 y, por ese único año se establece que sea presentada en el mes de mayo y junio en las fechas señaladas en el calendario que ya hicimos alusión; para posteriormente equipararse con la declaración del impuesto a la renta y presentarla en los mismos plazos que esta.

El artículo 351 del Código Tributario establece como faltas reglamentarias la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos.

La administración tributaria al amparo de lo dispuesto en el artículo 96 numeral 1, literal d) del Código Tributario, exige a los contribuyentes la presentación de la declaración patrimonial, sancionando a quienes incurran en una falta reglamentaria por la presentación tardía según lo dispone el artículo 351 del Código Tributario; o,



en contravención por la no presentación de la misma según el enunciado del artículo 348 del mismo cuerpo legal.

En este sentido aplica su facultad sancionadora mediante la cual la administración tributaria, a través de sus órganos, es la encargada de llevar a cabo la gestión tributaria. Entre sus facultades esta la de imponer, mediante resoluciones, sanciones a los particulares, en los casos en que estos infrinjan las normas jurídicas que regulan los diversos aspectos relativos a la actividad financiera del Estado.

Esta facultad de la administración esta relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias lo que origina la aplicación de sanciones de diversa índole, estas sanciones por lo general revisten un carácter pecuniario, multas, hasta la privación de la libertad, por lo que su función es variada, principalmente tiene el carácter represivo i intimidatorio.<sup>19</sup>

Y es precisamente esta potestad sancionadora, “Aquella facultad de la administración pública de imponer sanciones a través de un procedimiento administrativo, entendida la sanción administrativa como un mal infligido a un administrado como consecuencia de una conducta ilícita, con finalidad represora, consistiendo la sanción en la privación de un bien o derecho, o la imposición de un deber, al estar vedada para la administración pública las sanciones consistentes en privación de libertad.”<sup>20</sup>

Por el cometimiento de una falta reglamentaria, (presentación tardía) se establece una multa no inferior a los treinta dólares ni superior a los mil dólares, sin que por ningún concepto el pago de esta multa le exima al contribuyente de cumplir con sus obligaciones.

En cambio por el cometimiento de una contravención (falta de presentación) se establece una multa no inferior a los treinta dólares ni superior a los mil quinientos dólares, de la misma manera sin eximirle de su cumplimiento.

En este sentido estamos frente a una situación de discrecionalidad por parte de la administración tributaria, al establecer un margen de multas con un monto mínimo y

---

<sup>19</sup> Carlos Giuliani Fonrouge.- Derecho Financiero.- Volumen I.- Pág. 235.

<sup>20</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- Pág. 1144.





un tope, toca a la administración según su criterio establecer las multas pertinentes en cada caso concreto lo que podría ser contraproducente para los administrados al no saber de manera cierta cual sería su sanción en cada caso, lo que ocasiona que la administración actúe de manera diferente ante situaciones similares.

En este contexto; la administración al clasificar de modo diverso situaciones que merecían idéntico tratamiento, transgrede el principio constitucional de igualdad, consecuentemente el apartamiento de la autoridad administrativa, en la resolución del caso concreto de la interpretación habitual y corriente aplicada en casos análogos, pondría de manifiesto una actitud discriminatoria o inspirada en propósitos persecutorios.

Una decisión diferente devendría en el menoscabo del principio de igualdad frente al impuesto, ya que ambos están en paridad de circunstancias.

## **2.6.- DECLARACIÓN PATRIMONIAL.- Experiencia Extranjera.**

En nuestro país siempre ha existido la declaración patrimonial y por ende un pago por concepto de impuesto al patrimonio, claros ejemplos son los impuestos predial y vehicular que son fuentes de ingresos locales. Toda declaración y pago de impuestos llevan implícita la capacidad contributiva del sujeto pasivo y en tal virtud una manifestación de riqueza traducida en la existencia de un patrimonio.

Al igual que en el Ecuador, en otros países de Latinoamérica existe disposición expresa de sus legislaciones en torno a la obligación que tienen los funcionarios públicos y toda persona que perciba remuneraciones de parte de entidades del Estado para presentar se declaración patrimonial juramentada, en algunos países esta obligación se encuentra regulada de manera Constitucional, entre otros países, incluido Ecuador están Bolivia, Uruguay, Argentina, México, Colombia, Brasil, El Salvador, Paraguay, entre otros.

En estos países se establecen normas específicas del procedimiento que deben realizar para la declaración patrimonial, esto es determinación de los sujetos que se



encuentran obligados a presentar la declaración, los plazos exigidos, contenidos y su publicidad.

Con estas características en las normas legales de estos países se encuentran principios comunes tales como la universalidad, obligatoriedad, periodicidad y transparencia de la declaración patrimonial.

Al respecto anotaremos algunas de las disposiciones legales contenidas en el ordenamiento jurídico de ciertos países que la regulan.

\* En Bolivia, esta declaración está regulada en la ley 2027 del Estatuto del Funcionario Público.

En su artículo 53 dispone: “Todos los servidores públicos, cualesquiera sea su condición, jerarquía, calidad o categoría están obligados a prestar declaraciones expresa sobre los bienes y rentas que tuvieren a momento de iniciar su relación laboral con la administración. Durante la vigencia de la relación laboral del servidor con la administración y aún al final de la misma, cualquiera sea la causa de terminación, las declaraciones de bienes y rentas de éstos, podrán ser, en cualquier momento, objeto de verificación. Al efecto, los servidores públicos, prestarán declaraciones periódicas conforme a reglamentación expresa”

En lo que respecta a la publicidad de la declaración, el artículo 54 establece: “Las declaraciones juradas de bienes y rentas deberán observar los principios de universalidad, obligatoriedad, periodicidad y transparencia.

Las declaraciones juradas de bienes y rentas de los funcionarios públicos electos, designados, de libre nombramiento y aquellos de carrera especialmente determinados conforme a reglamento, estarán además sometidos al principio de publicidad, pudiendo incluso el Órgano Rector Gubernamental, a efectos de verificación, solicitarles nuevas declaraciones juradas sobre sus bienes y rentas hasta un año después de haber determinado su vinculación con la Administración.”

Artículo 55.- “La Contraloría General de la República como Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental, ejercerá la atribución de dirigir y controlar un sistema de Declaraciones de Bienes y Rentas para todo el sector Público”.



Esta es la normativa principal que regula la presentación y control de la Declaración Patrimonial en Bolivia.

\* Otro de los países que tienen esta regulación es Uruguay, que está regulada mediante la Ley 17.060 en la que establece Normas Referidas al uso Indebido del Poder Público.

En lo que hace referencia, el artículo 10 de esta Ley establece.- El Presidente y el Vicepresidente de la República, Los Ministros de Estado, Los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, del Tribunal de Cuentas y de la Corte Electoral, los Senadores, los Representantes Nacionales y los Intendentes Municipales deberán formular una declaración jurada de bienes e ingresos a cualquier título.

En el artículo 11 se hace una enumeración de otros funcionarios que deben cumplir con la presentación de la declaración.

El artículo 12 establece que, Dicha declaración jurada contendrá una relación precisa y circunstanciada de los bienes muebles e inmuebles e ingresos propios del declarante, de su cónyuge, de la sociedad conyugal que integra, de las personas sometidas a su patria potestad, tutela o curatela, de la participación que posea en sociedades nacionales o extranjeras, personales con o sin personalidad jurídica, en sociedades de responsabilidad limitada, anónimas o en comandita por acciones o "holdings", así como de aquellas sociedades en las que desempeñe el cargo de Director o Gerente, y de los bienes de que dispongan el uso exclusivo, y de los ingresos del declarante y su cónyuge.

En su caso, dicha declaración jurada deberá ser suscrita por el cónyuge, en lo referente a los ingresos y bienes de su pertenencia.

Se especificará el título y fecha de la última procedencia dominial de cada uno de los bienes en propiedad, alquiler o uso, monto y lugar de depósitos de dinero y otros valores en el país o en el exterior. Se incluirán, asimismo, rentas, sueldos, salarios o beneficios que se continúen percibiendo.



Las declaraciones se presentarán en sobre cerrado anta la Junta. La Junta abrirá los sobres conteniendo las declaraciones del presidente y Vicepresidente de la República y dispondrá su publicación en el Diario Oficial.

El artículo 13 dispone que, Par la presentación de la declaración jurada inicial se dispondrá de un plazo de treinta días. Este plazo comenzará a computarse una vez cumplidos sesenta días de ejercicio ininterrumpido del cargo.

Las declaraciones subsiguientes se formularán cada dos años contados a partir de la respectiva declaración inicial, siempre que el funcionario continuare en el ejercicio del cargo. Toda vez que cesare en el mismo deberá presentar una declaración final dentro de los treinta días del cese.

En este sentido al igual que en Bolivia, todo funcionario público iniciando por el Presidente de la República esta en la obligación de presentar su declaración patrimonial jurada, al iniciar el ejercicio de su cargo y de manera periódica para efectos de control, además de tener la característica de la publicidad de su declaración.

\* También en Argentina encontramos la ley 25.188. que se refiere a la Ética en el Ejercicio de la Función Pública.

El artículo 4 dispone: Las personas referidas en el artículo 5° de la presente ley, deberán presentar una declaración jurada patrimonial integral dentro de los treinta días hábiles desde la asunción de sus cargos.

Asimismo, deberán actualizar la información contenida en esa declaración jurada anualmente y presentar una última declaración, dentro de los treinta días hábiles desde la fecha de cesación en el cargo.

En el artículo 5 se establece quienes son los funcionarios públicos que están en la obligación de presentar la declaración jurada, entre estos se anota:

- a) El presidente y vicepresidente de la Nación;
- b) Los senadores y diputados de la Nación;
- c) Los magistrados del Poder Judicial de la Nación;



- d) Los magistrados del Ministerio Público de la Nación;
- e) El defensor del pueblo de la Nación y los adjuntos del defensor del pueblo;
- f) El jefe de gabinete de ministros, los ministros, secretarios y subsecretarios del Poder Ejecutivo;

Estos funcionarios entre otros deben presentar su declaración pues existen más funcionarios dentro del ordenamiento argentino que deben cumplir con esta obligación.

En el artículo 6 se establece que la declaración jurada que presentan los funcionarios públicos debe contener una nómina detallada de todos los bienes, propios del declarante, propios de su cónyuge, los que integren la sociedad conyugal, los del conviviente, los que integren en su caso la sociedad de hecho y los de sus hijos menores, en el país o en el extranjero. En especial se detallarán los que se indican a continuación:

- a) Bienes inmuebles, y las mejoras que se hayan realizado sobre dichos inmuebles.
- b) Bienes muebles registrables.
- c) Otros bienes muebles, determinando su valor en conjunto. En caso que uno de ellos supere la suma de cinco mil pesos (\$ 5.000) deberá ser individualizado;
- d) Capital invertido en títulos acciones y demás valores cotizables o no en bolsa, o en explotaciones personales o societarias;
- e) Monto de los depósitos en bancos u otras entidades financieras....
- f) Créditos y deudas hipotecarias, prendarias o comunes;
- g) Ingresos y egresos anuales derivados del trabajo en relación de dependencia o del ejercicio de actividades independientes y/o profesionales;
- h) Ingresos y egresos anuales derivados de rentas o de sistemas previsionales...

El artículo 7 dispone: Las declaraciones juradas quedarán depositadas en los respectivos organismos que deberán remitir, dentro de los treinta días, copia autenticada a la Comisión Nacional de Ética pública. La falta de remisión dentro del



plazo establecido, sin causa justificada, será considerada falta grave del funcionario responsable del área.

El artículo 8 dispone que quienes no hayan presentado su declaración jurada dentro del plazo correspondiente, serán requeridas por la autoridad correspondiente para que procedan a cumplir con su obligación en el plazo de quince días, de no hacerlo se considerará como una falta grave dando lugar a una sanción disciplinaria, sin perjuicio de otras sanciones a las que puede haber lugar.

De la misma manera el artículo 9 de esta ley establece la presentación de la declaración jurada una vez que haya dejado el cargo un funcionario público, si no lo hace dentro de quince días luego de haber sido requerido, no podrá volver a ejercer ninguna función pública nuevamente, de la misma manera sin perjuicio de otras sanciones que le pudieran corresponder.

En el mismo sentido anotado anteriormente, estas declaraciones juradas tienen el carácter de públicas, pues deben ser publicadas en el Boletín Oficial en el plazo de noventa días.

Por lo que se dispone en el artículo 10 que toda persona en cualquier tiempo puede consultar, incluso obtener copia de las declaraciones juradas que hayan sido presentadas, previa presentación de una solicitud escrita...

\* En México esta obligación se encuentra establecida en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, que en su parte pertinente dispone en su artículo 36 que tienen obligación de presentar declaraciones de situación patrimonial, ante la autoridad competente, bajo protesta de decir la verdad en los términos que la ley le señala, entre otros los siguientes:

I.- En el congreso de la Unión: Diputados y Senadores, Secretarios Generales, Tesoreros y Directores de las Cámaras.

II.- En la Administración Pública Federal Centralizada: Todos los servidores públicos, desde el nivel de jefe de departamento u homólogo hasta el de Presidente de la República.



Los plazos para presentar la declaración de situación patrimonial se encuentra regulada en el artículo 37;

I.- Declaración inicial, dentro de los sesenta días naturales siguientes a la toma de posesión con motivo del:

a) Ingreso al servicio público por primera vez:

b) Reingreso al servicio público después de sesenta días naturales de la conclusión de su último encargo;

c) Cambio de dependencia o entidad, en cuyo caso no se presentará la de conclusión.

II.-Declaración de conclusión del encargo, dentro de los sesenta días naturales siguientes a la conclusión, y

III.- Declaración de modificación patrimonial, durante el mes de mayo de cada año.

La secretaría podrá solicitar a los servidores públicos una copia de la declaración del Impuesto Sobre la Renta del año que corresponda si éstos estuvieran obligados a formularla...

Art. 38.- Las declaraciones de situación patrimonial podrán ser presentadas a través de formatos impresos; de medios magnéticos con formato impreso o de medios remotos de comunicación electrónica, empleándose en este último caso medios de identificación electrónica....

Art. 39. En las declaraciones inicial y de conclusión del encargo se manifestarán los bienes inmuebles, con la fecha y valor de adquisición.

En las declaraciones de modificación patrimonial se manifestarán sólo las modificaciones al patrimonio, con fecha y valor de adquisición. En todo caso se indicará el medio por el que se hizo la adquisición.

Art. 40. La Secretaría llevará un registro de servidores públicos el cual tendrá el carácter de público....



\* En Colombia, el tema relativo a la declaración patrimonial esta regulado mediante Decreto número 2232 del año 1995; al respecto dispone.

Artículo 1. Declaración de Bienes y Rentas. Quién vaya a tomar posesión de un cargo público o a celebrar contrato de prestación de servicios con duración superior a tres meses, deberán presentar la declaración de bienes y rentas, así como la información de la actividad económica privada.

Artículo 4. Actualizaciones. La actualización de la declaración de rentas y bienes y de la realidad económica será presentada por los servidores públicos a más tardar el último día del mes de febrero de cada anualidad.

En caso de retiro, la actualización será cortada en la misma fecha en que se produjo este hecho y deberá ser presentada por el servidor público dentro de los tres días hábiles siguientes.

Al igual que en las legislaciones de los países anotados, en Colombia también la declaración patrimonial tiene la característica de ser pública, esta se da mediante ley 190 de 1995, en la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la administración pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa.

Al respecto el artículo 15 dispone.- Será requisito para la posesión o para el ejercicio de función pública suministrar la información sobre la actividad económica privada del aspirante. En ella se incluirá la participación en sociedades o en cualquier organización o actividad privada de carácter económico o sin ánimo de lucro de la cual haga parte, dentro o fuera del país. Todo cambio que se produzca, deberá ser comunicado a la respectiva entidad dentro de los dos meses siguientes al mismo.

Dicha declaración solo podrá ser utilizada para los fines y, propósitos de la aplicación de las normas del servicio público.<sup>21</sup>

\* En Chile, la declaración patrimonial de bienes esta regulada de manera Constitucional, además de constar mediante la Ley 20.088; y su reglamento de aplicación; las cuales están contenidas principalmente en el artículo 32 N° 6 de la

---

<sup>21</sup> <http://legislativo.bcn.ch.>- Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.- Declaración Patrimonial: Experiencia Extranjera.- Valparaíso.- marzo 2005.





Constitución Política de la República de Chile y la ley N° 20.088, que establece como obligatoria la Declaración Patrimonial de Bienes a las autoridades que ejercen una función pública, en particular, su artículo 1° transitorio; y la Resolución N° 520 de 1996, de la Contraloría General de la República.

El Artículo 2 del Reglamento para la declaración patrimonial de bienes establecida mediante ley N° 20.88 establece que:

Deberán prestar la declaración de patrimonio las siguientes autoridades y funcionarios:

- 1.- El Presidente de la República.
- 2.- Los Ministros de Estado.
- 3.- Los Subsecretarios.
- 4.- Los Intendentes y Gobernadores.
- 5.- Los Jefes Superiores de Servicio.
- 6.- Los Secretarios Regionales Ministeriales.
- 7.- Los Embajadores.
- 8.- Los Consejeros del Consejo de Defensa del Estado.
- 9.- El Contralor General de la República.
- 10.- Los Oficiales Generales y Oficiales Superiores de las Fuerzas Armadas.
- 11.- Los Oficiales Generales y Oficiales Superiores de Carabineros de Chile y de la Policía de Investigaciones de Chile.
- 12.- El Director General de la Policía de Investigaciones de Chile.
- 13.- Las demás autoridades y directivos, profesionales, técnicos y fiscalizadores de la Administración del Estado que se desempeñen hasta el nivel de Jefe de Departamento o su equivalente.
- 14.- Los Alcaldes y Concejales.



15.- Los Consejeros Regionales.

16.- El Secretario Ejecutivo del Consejo Regional.

17.- Los funcionarios que, además del Alcalde, integren la planta de personal de las municipalidades y los personales a contrata, hasta el nivel de Jefe de Departamento o su equivalente.

Además de las autoridades y funcionarios enunciados, también se establecen otras personas que están en la obligación de presentar declaración patrimonial, enunciadas dentro de los artículos 3 y 4 del reglamento en mención.

En su artículo 5 establece que, la obligación de prestar declaración de patrimonio regirá independientemente de la declaración de intereses que otras normas legales impongan a las autoridades y funcionarios públicos señalados en los artículos antes mencionados.

En relación de los bienes que conforman el patrimonio, se hace alusión en el artículo 6 y siguientes del reglamento.

Artículo 6.- La declaración de patrimonio deberá contener una individualización completa de los siguientes bienes del declarante:

1.- Inmuebles de cualquier tipo, que tengan en propiedad, copropiedad, comunidad, propiedad fiduciaria o cualquier otra forma de propiedad.

2.- Vehículos motorizados de cualquier tipo, que tengan en propiedad, copropiedad, comunidad u otras formas de propiedad.

3.- Valores a que se refiere el inciso primero del artículo 3º de la ley N° 18.045 de que el declarante sea titular, esto es, cualesquiera títulos transferibles, sea que se transen en Chile o en el extranjero, tales como acciones, opciones a la compra y venta de acciones, bonos, debentures, cuotas de fondos mutuos, planes de ahorro, efectos de comercio y, en general, todo título de crédito o inversión.

4.- Derechos en comunidades o en sociedades constituidas en Chile o en el extranjero, sea en administración o en capital, que el declarante tenga por sí o a través de sus personas relacionadas.



Artículo 7.- La declaración de patrimonio deberá contener una enunciación del pasivo del declarante, siempre que éste sea superior al equivalente a cien unidades tributarias mensuales.

Artículo 8.- Sin perjuicio de lo dispuesto en los dos artículos precedentes, el declarante siempre podrá incluir en su declaración otros valores, antecedentes y datos relativos a su patrimonio que estime conveniente consignar, tales como cuentas corrientes bancarias, depósitos, cuentas de ahorro, etc. Asimismo, podrá enunciar su pasivo, aun cuando fuere inferior al valor que obliga a su declaración.

El artículo 9 dispone: Si el obligado a prestar declaración patrimonial es casado bajo el régimen patrimonial de sociedad conyugal, deberá incluir en ella la individualización completa de los mismos bienes indicados en el artículo 6º, de que sea propietario o titular su cónyuge.

No obstante, si el cónyuge del declarante fuese mujer, quedarán excluidos de la declaración todos aquellos bienes que ésta administre separadamente de conformidad a los artículos 150, 166 y 167 del Código Civil.

En cuanto a la individualización de los bienes, el artículo 10 establece que, La individualización de los bienes en la declaración patrimonial deberá ser completa, entendiéndose que lo es aquella que incluya los datos y antecedentes suficientes para la identificación de los mismos.

Para tal efecto, deberán incluirse necesariamente, los siguientes datos y antecedentes:

- 1.- Tratándose de bienes inmuebles, se deberá indicar su destino; ubicación; rol de avalúos; número y año de la inscripción de propiedad y Registro de Propiedad en que se encuentra; prohibiciones, hipotecas, embargos, litigios, usufructos, fideicomisos y demás gravámenes que les afecten, con indicación de las respectivas inscripciones conservatorias, señalando su número, año y los Registros en que constan.



2.- Tratándose de vehículos motorizados, se deberá indicar su tipo; marca; modelo; año de fabricación; número de motor; número de chasis; placa patente única; número y año de su inscripción en el Registro Nacional de Vehículos Motorizados.

3.- Tratándose de valores o títulos transables, se deberá indicar el título o documento representativo del valor; su número de serie o folio en que se encuentra registrado; la fecha de emisión; el emisor; y la cantidad, determinada o determinable, que represente en moneda de curso legal a la fecha de la declaración.

4.- Tratándose de derechos que el declarante tenga, en capital o administración, por sí o a través de personas relacionadas, en sociedades o comunidades de cualquier naturaleza, constituidas en Chile o en el extranjero, se deberá indicar el nombre o razón social y el número de RUT de la sociedad o comunidad; el porcentaje de los derechos que correspondan al declarante y su naturaleza; y la individualización de la persona natural o jurídica relacionada a través de la que se tiene la participación, si correspondiere.

La declaración patrimonial debe ser presentada dentro del plazo de treinta días contados a partir de la fecha de posesión del cargo, o en fecha en que concluyan sus funciones.

Sin embargo, el funcionario público está en la obligación de actualizar su declaración cuando por cualquier hecho se afecte o altere su situación patrimonial.<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> Reglamento para la Declaración Patrimonial de bienes de la Ley N° 20.088.- Decreto N° 45/06.- Chile.



### CAPITULO III

#### LEGISLACION ECUATORIANA.

##### **3.1.- CÓDIGO TRIBUTARIO.**

El régimen Tributario se basa en normas y principios que sientan las bases para su existencia, así, el artículo 5 del C.T. establece los principios en los cuales se basa el régimen tributario, siendo el de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

El artículo 7 del Código Tributario, determina la Facultad Reglamentaria de la que goza la administración Tributaria; el Director General del Servicio de Rentas Internas; estableciendo que le corresponde dictar circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

Ningún Reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas....

El artículo 11 del Código Tributario dispone: Vigencia de la Ley.- Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional.....desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.

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

Recordemos que de la misma manera se ha establecido en el artículo 13 del Código Civil que dispone: “La ley obliga a todos los habitantes de la República, con inclusión de los extranjeros; y su ignorancia no excusa a persona alguna.”



En este sentido, la aplicación de la ley en el territorio nacional es la norma general, tanto en el ámbito civil como en el ámbito tributario, por lo que en el ámbito de aplicación de la ley esta regido por el principio de territorialidad.

El legislador por regla general establece en el propio texto de la ley, la fecha en que va a entrar en vigencia que es el mismo de la fecha de su publicación en el Registro Oficial, así esta consagrado en el Código Civil, artículo 5, que dispone que la ley no obliga sino en virtud de su promulgación por el Presidente de la República. La promulgación de las leyes y decretos deberá hacerse en el Registro Oficial, y la fecha de promulgación será, para los efectos legales de ella, la fecha de dicho registro.

Artículo 6 del Código Civil dispone que la Ley entrara en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces.

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

En este contexto también esta contenido el principio de irretroactividad de la ley, pues, la ley no dispone sino para lo venidero, no tiene efecto retroactivo. (Art. 7 C.C.)

Pero también existen condiciones especiales en las que la ley tributaria se puede aplicar de manera retroactiva, tal es el caso de las infracciones y sanciones tributarias impuestas a un contribuyente, en este sentido se aplica la nueva ley con efecto retroactivo si ella exime al contribuyente de los hechos constitutivos de la infracción que haya sido cometida bajo el imperio de una ley anterior, si le exime de pena o le aplica una menos rigurosa.

En este contexto se toma en consideración el principio indubio pro reo que es aplicado en derecho penal, en el sentido que, ningún delito será castigado con una pena establecida en una ley que se promulgue con posterioridad a su cometimiento a menos que esta favorezca al afectado.



El artículo 13 del Código Tributario dispone.- Interpretación de la ley.- Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.

Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación.

Por lo que; de manera estricta, la interpretación de la ley supone establecer cual es su verdadero sentido y alcance con la finalidad de adaptar una norma general y abstracta a la realidad concreta de las relaciones jurídicas existentes entre administración y administrado.

Pero debemos tener presente que, sólo al legislador toca explicar o interpretar la ley de un modo generalmente obligatorio.- Artículo 3 del Código Civil.

En el mismo sentido, de interpretación a aplicación de la ley, el Artículo 14 del Código Tributario dispone: Normas supletorias.- Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación.

La analogía es procedimiento admisible para calmar los vacíos de la ley pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley.

Atendiendo este sentido manifestamos que toda ley tributaria crea derechos y obligaciones normales y recíprocas entre la administración y los administrados, constituyéndose de esta manera en un medio idóneo para la subsistencia del Estado y la consecución de sus objetivos. Si tomamos en consideración el presupuesto de manera general, podemos afirmar que en éste, esta contenida toda la actividad financiera del Estado, tanto por sus proyecciones económicas, políticas, sociales, y jurídicas, tomando en cuenta los impuestos indicamos que éstos constituyen actualmente un elemento de acción tanto económico como social, adoptando un



procedimiento normal a fin de resguardar la organización del Estado, sin otra restricción que la que surja de otras Instituciones Estatales que tengan finalidades semejantes.

Todo medio de acción financiera origina normas jurídicas calificadas en su sentido amplio, por lo que corresponde su aplicación e interpretación a través de todos los métodos y procedimientos usuales en las demás ramas del derecho.

En este sentido, la doctrina se encuentra dividida con respecto a la analogía. A criterio de ciertos autores no existe razón alguna que justifique ser excluida de los medios de interpretación normal, aún en las disposiciones de excepción pues su aplicación no determina la creación de una nueva norma jurídica, sino que deja ver en ellas una norma indirectamente contenida en la ley. Otros autores por el contrario rechazan simple y llanamente la aplicación analógica; por lo general, la mayor parte de la doctrina acepta la analogía de la norma con ciertas restricciones lo que conlleva a su inaplicabilidad para crear cargas tributarias.

La evolución de la doctrina pone de manifiesto la aceptación de la analogía, salvo en el caso de la formación de los elementos esenciales del tributo ya que esto afectaría el principio de legalidad. En Italia el criterio que prevalece tanto en doctrina como en jurisprudencia es que la aplicación analógica e integrativa de la ley esta prohibida únicamente para la norma sustancial, pero no lo esta para los aspectos formales.

En España estas discusiones giran alrededor de la interpretación de las normas de la Ley General Tributaria, existiendo opiniones en el sentido de que la prohibición de utilizar la analogía se refiere a los hechos imposables o locuciones pero no comprende a la utilización extensiva de una interpretación sistemática.

La interpretación analógica también es aceptada en la doctrina y jurisprudencia alemanas, pero con una limitación fundamental, que en virtud de ella no pueden crearse nuevos hechos imposables.

“Algunos ordenamientos tributarios modernos prevén la utilización supletoria en último término de los principios generales del derecho. Así el Código brasileño alude primero a los principios generales del derecho tributario, luego a los del derecho público y, finalmente, a los del derecho privado para investigar la definición,





contenido y alcance de sus instituciones (arts. 108 y 109); el de Perú menciona “los principios del derecho tributario, y en su defecto, los principios generales del derecho” (título preliminar, art. X); el de Venezuela a los principios generales del derecho tributario y los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines, art. 8. En tanto que el Modelo para América Latina (OEA/BID) también se refiere a los principios generales del derecho, y en defecto de ellos, a los de “otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines” (art. 7) —aclara la exposición de motivos, sin ceñirse a ningún orden predeterminado.”<sup>23</sup>

En la doctrina chilena se aplica la interpretación estricta de la ley tributaria, en virtud de ello se encuentra excluido todo tipo de interpretación extensiva o analógica en virtud del principio de legalidad. En este sentido, la ley tributaria no permite la interpretación extensiva en el sentido de gravar actos o personas que no hayan sido señalados expresamente en la ley.

En igual sentido no cabe tampoco la interpretación analógica pues, no es una norma de interpretación de la ley sino, es una fuente de integración del derecho, esto es una fuente generadora de normas jurídicas ante el vacío de una ley.

### **3.2.- LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.**

El artículo 40A de la Ley orgánica de Régimen Tributario Interno dispone: Información sobre el patrimonio.- “Las personas naturales presentarán una declaración de su patrimonio. En el Reglamento se establecerán las condiciones para la presentación de esta declaración”.

Según la interpretación de la teoría de los hechos cumplidos, todo efecto que ya ha sido producido a consecuencia de un acto o de un hecho anterior a la nueva norma, en este caso consideradas como tal las Resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas y que son objeto de este estudio, tienen que regirse por la ley antigua, en consecuencia al estar ya establecida dentro de la Legislación Ecuatoriana la obligación de presentar declaración del impuesto a la renta por parte de los ciudadanos, pudiendo determinarse por este medio sus ingresos y por ende

---

<sup>23</sup> Carlos Giuliani Fonrouge.- Derecho Financiero.- Volumen I.- Pág. 102.



su real capacidad contributiva; y, en tanto que para las consecuencias posteriores como la nueva presentación de declaraciones patrimoniales, debe averiguarse si esta situación tiene o no relación de causa efecto con el hecho cumplido, situación que ya fue analizada en el capítulo anterior.

Pero hay que hacer las siguientes anotaciones al respecto; si bien en la ley se estableció que sea en el reglamento donde se deben establecer las condiciones para cumplir con esta obligación, esto es el tiempo en que ha de hacerse, procedimiento a seguirse, formularios ha usarse, si la información es transmitida vía electrónica o en medio magnético, esto es la ley remitió a una norma de orden reglamentario para este fin, y éste a su vez delegó para que a través de una Resolución emitida por el Servicio de Rentas Internas se establezcan condiciones; plazos y forma, para el cumplimiento de la declaración patrimonial, esta situación no estuvo prevista en la ley; y, la ley es una norma jerárquicamente superior, pero no podía excederse de la potestad normativa reglamentaria, en este sentido cabe anotar que la delegación de la norma de la Ley no esta cubriendo su exceso en su potestad reglamentaria por lo que ésta no tiene validez jurídica ya que su actuación transgrede las limitaciones impuestas por la norma superior, en tal virtud la disposición contenida en el Reglamento constituye una norma arbitraria.

A la información se le da el carácter de estrictamente confidencial, sin embargo de la misma manera a través de una resolución administrativa, establece multas para los funcionarios que divulguen la información proporcionada por el contribuyente con lo cual existe una total desprotección legal de la información, la misma ley de creación del Servicio de Rentas Internas lo establece de esta manera en su artículo 13 al disponer que, los funcionarios del Servicio de Rentas Internas serán responsables directos por sus actos u omisiones que ocasionaren perjuicio al Fisco o a los contribuyentes, pero más allá de esta disposición que refiere perjuicio contra los contribuyentes, el carácter de reservado de la información ya perdió su esencia y el perjuicio ya se lo realizó; y, no hay manera de repararlo.

Además consideremos lo ya anotado anteriormente; cuando sobre una base de un análisis técnico, según las autoridades administrativas, se fijó el monto total de activos de cien mil dólares para la declaración, de una manera sorpresiva y en base



a un análisis técnico y jurídico se duplico estos valores a doscientos mil dólares, afectándose a la misma administración, pues el fin que persigue es buscar la inclusión del mayor número de contribuyentes para recabar su información y poder ejercer un mayor control, y no por el contrario, disminuir su campo de control con este cambio.

Además, la administración tributaria, también entre los cambios que hace, prorroga los plazos para que sea presentada la declaración patrimonial, de mayo y junio del 2009 y una vez más modifica su formulario, siendo un tercer formulario el que se presenta para este fin; por lo que con este actuar de la administración tributaria lo único que evidencia es que a más de la vulneración de derechos de los contribuyentes, dentro de la misma administración no se aplica el principio de EFICIENCIA, principio que por demás esta anotar, esta consagrado en la Constitución de la República.

### **3.3.- Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.**

En este sentido el artículo 69 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno en lo referente a las DECLARACIONES PATRIMONIALES, establece; Información de patrimonio.- Para los efectos de la declaración patrimonial a la que se refiere la Ley de Régimen Tributario Interno, se tendrá en cuenta lo siguiente:

Las personas Naturales, incluyendo las que no desarrollen actividad económica, cuyo total de activos superen el monto de USD. 200.000, presentarán anualmente en la forma y plazos establecidos por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución de carácter general, la información patrimonial de los saldos iniciales existentes al 1 de Enero del ejercicio.

Esta declaración, se realizará considerando tanto de la información de la persona así como el porcentaje que le corresponde de la sociedad conyugal e hijos no emancipados, de ser el caso.

“Quienes mantengan sociedad conyugal o unión de hecho deberán presentar una declaración conjunta en el caso de que sus activos comunes superen los U.S.D.



400.000. Sin embargo, si cualquiera de los cónyuges o convivientes mantuvieren activos fuera de la sociedad conyugal o unión de hecho, la declaración tendrá que ser individual, y contendrá los activos y pasivos así como la cuota en los activos y pasivos que formen parte de la sociedad conyugal o unión de hecho.”.

Entiéndase por patrimonio a la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos.

En referencia a esta disposición, se puede apreciar claramente como ya se ha venido manifestando anteriormente que existe una inestabilidad por parte del Servicio de Rentas Internas en cuanto a la toma de decisiones lo cual queda en evidencia en los múltiples cambios que ha realizado para requerir a los contribuyentes cumplan con la obligación de presentar la declaración patrimonial, así como los formularios presentados para tal efecto.

### **3.4.- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA.**

La Constitución como una norma suprema, se constituye en la primera de las fuentes del ordenamiento jurídico y por ende del ordenamiento tributario, pues todo ordenamiento jurídico tiene una estructura piramidal en cuya cúspide se encuentra la Constitución, luego de ella esta la ley; y, es precisamente a estas dos normas superiores a las que esta sometida la Administración y por lo tanto toda norma que de ella se genere, en este caso sus disposiciones reglamentarias y resoluciones.

En tal virtud las normas constitucionales aplicables a la protección de los derechos fundamentales que son objeto de este análisis se sustentan en las siguientes:

El artículo 1 de la Constitución dispone que, El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano.....

Estos derechos fundamentales están garantizados por la misma norma constitucional como deber del Estado consagrado en el art. 3.- Son deberes primordiales del Estado:

1.- Garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos establecidos en la Constitución y en los instrumentos Internacionales.....



Al respecto de esta disposición Constitucional, la Declaración Universal de los Derechos Humanos, proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948, establece en su artículo 1 que, Todos los seres Humanos nacen libres e iguales en dignidad y derechos....Artículo 2.- Toda persona tiene todos los derechos y libertades proclamados en esta declaración, sin distinción alguna de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de cualquier otra índole, origen nacional o social, **posición económica**, nacimiento o cualquier otra condición.

Art. 6.- Todas las ecuatorianas y ecuatorianos son ciudadanos y gozarán de los derechos establecidos en la Constitución.

El artículo 10 dispone que, Las personas, comunidades, pueblos, nacionalidades y colectivos son titulares y gozarán de los derechos garantizados en la Constitución y en los instrumentos internacionales. Esto es una norma de universalidad de los derechos fundamentales, abarcando a todas las personas que están bajo el imperio de la Constitución, abarcando realidades jurídicas garantista de los derechos fundamentales.

Artículo 11 dispone que El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios:

Numeral 2.- Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades.

Concordante con esta disposición Constitucional el artículo 7 de la Declaración Universal de los derechos humanos establece que Todos son iguales ante la ley y tienen sin distinción, derecho a igual protección de la ley....

Numeral 4.- Ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales.

Por lo que en contraposición con este numeral están inmersas las resoluciones del Servicio de Rentas Internas para obligar a los contribuyentes a presentar nueva declaración de sus bienes. Todos estos derechos son de directa e inmediata aplicación por parte de las autoridades y para su cumplimiento no se deben exigir



requisitos innecesarios o alegar falta de norma jurídica con el fin de desconocer su aplicación y así lo establece el numeral 5 que dispone que en materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezca su efectiva vigencia.

Numeral 6.- Todos los principios y derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía.

Por lo que se relacionan unos con otros, consecuentemente la disposición del numeral 8 establece que el contenido de los derechos se desarrollará de manera progresiva a través de las normas, la jurisprudencia y las políticas públicas, por lo que continúa en el sentido de que el Estado generará y garantizará las condiciones necesarias para su pleno reconocimiento y ejercicio, son de aplicación directa en el sentido de que ninguna autoridad o poder del Estado puede actuar en forma contraria a estos derechos peor aún expedir mandatos que por acción u omisión en su gestión tengan la finalidad de disminuir, desconocer o anular de manera injustificada el pleno ejercicio de los derechos, así consagrado en el inciso segundo del numeral 8, “Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.”

El Doctor Jorge Zavala Egas dentro de la acción de protección planteada en contra de las resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas cita a Luis Prieto Sanchis, refiriéndose a que, “La actualidad de los derechos fundamentales como límites al poder exige que los derechos fundamentales sean directamente vinculantes para todos los poderes del Estado , es decir, que el desarrollo que pueda o deba efectuar el legislativo no se configure como una mediación necesaria e imprescindible para su efectiva vigencia. Los derechos reconocidos en la Constitución...forman parte del orden jurídico sin necesidad de ningún compromiso legal o reglamentario...”<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Zavala Egas, Jorge – Peré Cabanas, Alejandro – López Castillo, Byron – Damerval Martínez, Jaime – Parra Gil, Antonio – Vásquez Morales, Gerardo – Nugué Hill, Francisco – Palacios Cevallos, Julián.- “Acción de Protección”.- Juzgado noveno de lo Civil de Guayaquil.- Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales de la Corte Provincial de Justicia del Guayas. Guayaquil. 2009.- Pág. 7



En este contexto es deber del estado garantizar el efectivo goce y protección de los derechos de los ciudadanos, el numeral 9 dispone.- El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución.

La Constitución de la República en su artículo 66, referente a los derechos de libertad; establece que se reconoce y garantizará a las personas: numeral 19.- El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de este carácter, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley. Numeral 20. El derecho a la intimidad personal y familiar.

Con esta disposición Constitucional lo que se trata es de garantizar la información de las personas así como su privacidad; tal como lo dispone la norma, no es posible que se requiera que los contribuyentes realicen una nueva declaración de todos sus bienes si cuando pagaron los impuestos correspondientes por ellos, ya tuvieron esta obligación.

No es propio del Estado que a través de la Administración tributaria exija a los ciudadanos le exhiban todas sus cuentas y bienes ya que esta sola acción de exigencia viola de manera abierta el principio de privacidad e intimidad que es reconocido por la Constitución.

El artículo 300 de la Constitución de la República determina cuales son los principios en los cuales se basa el Régimen Tributario estableciendo que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

El Título IX capítulo primero se refiere a la SUPREMACÍA DE LA CONSTITUCION, estableciendo de manera clara que la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico; además del orden jerárquico de aplicación de las normas; plenamente establecido en los artículos 424, 425, 426 y 427.



En este sentido tenemos la disposición que todas las personas, autoridades e instituciones están sujetas a la Constitución (art. 426) por lo que enuncia a la generalidad de las personas que se encuentran sometidas a la norma constitucional.

### **3.4.1.- DERECHOS CONSTITUCIONALES.**

El artículo 18 de la Constitución de la República; en ejercicio del derecho a la información dispone que.- todas las personas, en forma individual o colectiva, tienen derecho a:

Numeral 1.- Buscar, recibir, intercambiar, producir y difundir información veraz, verificada, oportuna, contextualizada, plural, sin censura previa acerca de los hechos, acontecimientos y procesos de interés general y con responsabilidad ulterior.

Numeral 2.- Acceder libremente a la información generada en entidades públicas o en las privadas que manejen fondos del Estado o realicen funciones públicas. No existirá reserva de información excepto en los casos expresamente establecidos en la ley. En caso de violación de los derechos humanos, ninguna entidad pública negará la información.

La Constitución en su artículo 66, numeral 19 establece: “El derecho a la protección de datos de carácter personal, que incluye el acceso y la decisión sobre información y datos de este carácter, así como su correspondiente protección. La recolección, archivo, procesamiento, distribución o difusión de estos datos o información requerirán la autorización del titular o el mandato de la ley.

Y es precisamente este derecho a nuestra intimidad tanto económico como familiar el que protege la norma Constitucional pues, el significado de intimidad corresponde el derecho que tenemos todas las personas para que nuestros datos que tengan el carácter de privados no sean conocidos por nadie a quién no se los quiera revelar.

Al respecto el artículo 1 de la Ley Orgánica de Transparencia y acceso a la información pública establece el principio de Publicidad de la Información Pública al





regular que, El acceso a la información pública es un derecho de las personas que garantiza el Estado.

**Artículo 2.- Objeto de la Ley.-** La presente ley garantiza y norma el ejercicio del derecho fundamental de las personas a la información, conforme a las garantías consagradas en la Constitución...

Los Artículos 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 19, 21, 22, de esta ley, garantizan plenamente el derecho a la información como ya se ha anotado anteriormente.

El artículo 66, numeral 20 de la Constitución establece: El derecho a la intimidad personal y familiar.

En este sentido tenemos que anotar que, el carácter reservado de la información otorgada a la Administración Tributaria es algo relativo pues tiene sus falencias, si bien el artículo 99 del Código Tributario dispone que las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionados con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria; también en su segundo párrafo dispone que, La administración tributaria, deberá difundir anualmente los nombres de los sujetos pasivos y los valores que hayan pagado o no por sus obligaciones tributarias.

“La protección de la información que la administración adquiere sobre la base de este deber de información y, en general, en el desempeño de sus funciones. No solamente, pues, los obtenidos de terceros, sino también los conseguidos de los propios sujetos pasivos. La Ley consagra el carácter reservado de estos datos, que solo podrán ser utilizados para la gestión tributaria, sin que puedan ser cedidos comunicados a terceros. Incluso dentro del ámbito interior de la propia Administración pública, o de los poderes públicos en general, la cesión de los datos en poder de la Administración tributaria podrá ser cedida sólo en supuestos estrictamente tasados”<sup>25</sup>

Pero también la Administración Tributaria esta obligada a colaborar con distintas funciones del Estado, otorgándoles ó dándoles a conocer la información de la que disponen, así tenemos por ejemplo con los órganos de la Función Judicial, Jueces y

---

<sup>25</sup> Fernando Pérez Royo.- Derecho Financiero y Tributario. Parte General.- Págs. 213, 214.



Tribunales de Justicia, tanto para la emisión de sentencias cuanto para su ejecución, Fiscalías, Ministerio de Relaciones Laborales, Inspectoría del Trabajo, Comisiones Parlamentarias, etc. Pero esta información de carácter reservado una vez que es compartida con otro órgano del poder público pierde esta calidad para pasar a ser información pública.

Tomemos como ejemplo el sigilo bancario, toda la información respecto del movimiento económico del contribuyente esta totalmente protegida pero hasta cierto punto, en el evento en que este mismo contribuyente entre a disputa en una acción judicial, si bien esta información estaba protegida por la Institución financiera, esta misma información puede ser revelada por pedido de la autoridad judicial quién una vez concedida procederá a incorporarla al proceso respectivo pasando esta información de un momento a otro de ser privada para convertirse en pública a la cual toda persona tendrá acceso.

Así tenemos también la norma regulada en el artículo 91 de la Constitución que se refiere a La Acción de Acceso a la información pública disponiendo que, esta tendrá por objeto garantizar el acceso a ella cuando ha sido denegada expresa o tácitamente, o cuando la que se ha proporcionado ha sido incompleta o no es fidedigna. Podrá ser interpuesta incluso si la negativa se sustenta en el carácter secreto, reservado, confidencial o cualquier otra clasificación de la información...

Y es precisamente que “El carácter contradictorio del procedimiento, hace referencia a la posibilidad que se hagan valer en el mismo los distintos intereses en juego, y que esos intereses sean adecuadamente confrontados en presencia de sus respectivos titulares antes de adoptar una decisión definitiva. Para ello la administración debe llamar al procedimiento a todos aquellos que sin haberlo iniciado ostentan derechos que pudieran verse afectados por la resolución que en su día recaiga.”<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Diccionario Jurídico Espasa.- pág. 1173.



### 3.4.2.- DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL Y FAMILIAR.

Establecida en el artículo 66, numeral 20 de la Constitución de la República.

La Declaración Universal de los Derechos Humanos en su artículo 3 dispone que todo individuo tiene derecho a la vida, a la libertad y a la seguridad de su persona.

De igual manera el artículo 12 de esta declaración de manera clara establece que: “Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques.”

En tal virtud como norma con categoría constitucional, el derecho a la intimidad se constituye como un derecho personalísimo que se encuentra ligado a la dignidad de las personas en un ámbito privado que por lo tanto tiene que ser protegido contra toda injerencia de autoridad pública.

En este sentido lo que se pretende es; aún con el formulario actual que plantea la administración tributaria para esta declaración, poner en estado de indefensión a los contribuyentes provocando en consecuencia la inseguridad jurídica ya que el solo hecho de establecer una declaración con un monto superior a los doscientos o cuatrocientos mil dólares denota una situación económica estable y con ingresos significativos que genera fácilmente una situación adversa para su seguridad personal y familiar pues bien puede ser objeto de algún tipo de actos ilícitos, no es necesario detallar los bienes que se tengan, con el solo hecho de determinar su precio es más que suficiente para generar un clima de inseguridad y expectativa entre la delincuencia lo que le puede llevar a establecer el tipo de vida que lleva una familia.

En este sentido, **“obligar a exteriorizar lo que cada persona y familia posee y su valor dentro de su hogar o como patrimonio familiar constituye la barbarie de una invasión que pisotea el ámbito de privacidad de toda persona. La intimidad personal no puede convertirse en instrumento de la curiosidad y control del poder público, pues, ello es atentar contra la dignidad de la persona y de nuestras familias. Las personas y su dignidad – existen solo por ser persona – es un fin del Estado, cuando se la convierte en instrumento para perseguir**



**finde de sometimiento se degrada a la persona y se acomete contra su dignidad.”<sup>27</sup>**

Las resoluciones el momento que van más allá de lo que legalmente estaban facultadas hacer, transgreden toda norma de derecho principalmente cuando se invade la intimidad de las personas, pues su actuación no se remite a un simple control de los ingresos o los bienes que generan renta para una persona sino que imponiendo un obligación de declarar todos los valores que alcanzan los bienes de las personas y de sus familias y todo cuanto existe dentro de su núcleo familiar, al no tener relación alguna con sus ingresos o su renta, no se sustenta en ninguna norma jurídica que la ampare, constituyéndose en una decisión arbitraria del Servicio de Rentas Internas.

Todas estas circunstancias de arbitrariedad en el quebrantamiento de la ley acarrear como consecuencia la inconstitucionalidad de las resoluciones y la actuación emanada de la Administración Tributaria pues con toda esta actuación de pretender llevar su inspección tributaria más allá de lo permitido están afectando un derecho personalísimo como es el de la intimidad personal y familiar.

Todo este trabajo lo que evidencia es el irrespeto por parte de la Administración Tributaria para los derechos de las personas, arbitrariedad en su actuación y sobre todo su prepotencia al tratar de invadir nuestra intimidad personal por cualquier medio sin mediar justa causa.

Así a quedado reflejada esta actuación cuando el Juez noveno de lo civil del Guayas, Dr. Pedro Veloz Vargas, en fecha 29 de Abril del 2009, al dictar su sentencia dentro de la acción de protección de número 314-2009 textualmente dispone: “ADMINISTRANDO JUSTITICA, EN NOBMRRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA”, acepta la acción de protección interpuesta por los Doctores: JORGE ZAVALA EGAS, ALEJANDRO PERÉ CABANAS, BYRON LÓPEZ CASTILLO, JAIME

---

<sup>27</sup> Zavala Egas, Jorge – Peré Cabanas, Alejandro – López Castillo, Byron – Damerval Martínez, Jaime – Parra Gil, Antonio – Vásquez Morales, Gerardo – Nugué Hill, Francisco – Palacios Cevallos, Julián.- “Acción de Protección”.- Juzgado noveno de lo Civil de Guayaquil.- Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales de la Corte Provincial de Justicia del Guayas. Guayaquil. 2009.- Pág. 11.



DAMERVAL MARTÍNEZ, ANTONIO PARRA GIL, GERARDO VÁSQUEZ MORALES, FRANCISCO NUGUÉ HILL; y, AB. JULIÁN PALACIOS CEVALLOS, todos por sus propios derechos, contra del Director General del Servicio de Rentas Internas, Economista CARLOS MARX CARRASCO VICUÑA; en la que, se precisa se ampare el derecho a la intimidad de las personas para prevenir que sean **vulnerados**, mas no, se pretende la inconstitucionalidad de ninguna norma. Para prevenir la vulneración al derecho a la intimidad de las personas y sus familias que garantiza el artículo 66.20 de la Constitución de la República, no se debería aplicar las Resoluciones del SRI del 23 de diciembre de 2008 (NAC-DGER2008-1510) y, de 3 de febrero de 2009 (NAC-DGERCG09-00089), hasta que el Servicio de Rentas Internas dicte otros actos públicos que, sin invadir el derecho a la intimidad económica de las personas regulen la ejecución de la norma con rango de ley (Art. 40.A LORTI) y de la disposición reglamentaria (Art. 65 RLORTI) que obligan a las personas naturales, con ingresos superiores a los doscientos mil dólares, a declarar el valor de su patrimonio, sin que de manera alguna esa información refleje el modo de vida privada de cada una.<sup>28</sup>

Sin embargo de lo cual, mediante esta sentencia, lo que se hizo es proteger toda información de carácter privado de los contribuyentes, pero siendo apelada por La Procuraduría General del Estado y el Servicio de Rentas Internas, esta acción fue conocida por La Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales, de la H. Corte Provincial de Justicia del Guayas, Abogado Raúl Valverde Villavicencio, Doctores Jorge Blum Manzo y Grace Campoverde Cánepa, quienes luego del análisis correspondiente de la acción de protección aludida, disponen: **“Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador , y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República”, Revoca la sentencia emitida por el Juez a-quo y se inadmite la Acción de Protección** presentada por los doctores Jorge Zavala Egas, Alejandro Peré Cabanas, Byron López Castillo, Jaime Damerval Martínez, Antonio Parra Gil, Gerardo Vásquez Morales, Francisco Nugué Hill; y, Abogado Julián Palacios Cevallos, dejando a salvo los Derechos de

<sup>28</sup> Zavala Egas, Jorge – Peré Cabanas, Alejandro – López Castillo, Byron – Damerval Martínez, Jaime – Parra Gil, Antonio – Vásquez Morales, Gerardo – Nugué Hill, Francisco – Palacios Cevallos, Julián.- Carrasco Vicuña, Carlos Marx - Marx – Pazmiño Ycaza, Antonio - “Acción de Protección” N° 314-2009.- Veloz Vargas, Pedro - Juzgado noveno de lo Civil de Guayaquil.



que se consideren asistidos los actores para reclamarlos y hacerlos valer en las vías que correspondan , pues, de los recaudos procesales que han sido analizados por este Tribunal, se evidencian Derechos Constitucionales de los ciudadanos que podrían ser vulnerados, de aplicarse la recolección de datos económicos, en la forma y en el formulario actual diseñado por el SRI, para la declaración patrimonial.”<sup>29</sup>

Esta totalmente claro y más que evidente lo que este tribunal de justicia declara en su sentencia, “de los recaudos procesales que han sido analizados por este Tribunal, se evidencian Derechos Constitucionales de los ciudadanos que podrían ser vulnerados, de aplicarse la recolección de datos económicos, en la forma y en el formulario actual diseñado por el SRI, para la declaración patrimonial.”

Al manifestar que se evidencian derechos constitucionales que podrían ser vulnerados no hace más que señalar que, existen falencias en la actuación y sobre todo la arbitrariedad cometida por la Administración; y, al dejar la posibilidad abierta para contradecir con la administración en torno a este punto en las actuales circunstancias se hace evidente que no es aplicable la declaración patrimonial ya que se ha instituido mediante la violación de las normas legales, y sobre todo de la amenaza a los derechos Fundamentales como así se lo ha declarado en sentencia por parte del Tribunal de Justicia pues existe un pronunciamiento judicial ya ejecutoriado en favor de los derechos sustanciales que tienen rango Constitucional.

---

<sup>29</sup> Zavala Egas, Jorge – Peré Cabanas, Alejandro – López Castillo, Byron – Damerval Martínez, Jaime – Parra Gil, Antonio – Vásquez Morales, Gerardo – Nugué Hill, Francisco – Palacios Cevallos, Julián.- Carrasco Vicuña, Carlos Marx - Marx – Pazmiño Ycaza, Antonio - “Acción de Protección” N° 278-2009.- Valverde Villavicencio, Raúl - Blum Manzo, Jorge - Campoverde Cánepa, Grace –Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales de la H. Corte Superior de Justicia de Guayaquil.



## **CONCLUSIONES.**

De la realización del presente trabajo se puede concluir:

La declaración patrimonial de bienes ya existe en el Ecuador, pues todos los bienes que se adquieren tienen que ser inscritos en las dependencias que correspondan, Registro de La Propiedad, Consejo Nacional de Tránsito, y de estos cancelar los impuestos correspondientes.

Los funcionarios públicos para asumir sus cargos deben presentar la declaración patrimonial de bienes, caso contrario tienen como sanción el ser destituidos de su cargo.

Existe cruce de información entre las distintas dependencias del Estado; y, entre las distintas entidades públicas y privadas.

En virtud de este cruce de información, el Servicio de Rentas Internas tiene acceso a todos los datos de los ciudadanos, bienes que posee, movimientos bancarios, bienes que adquiere, impuestos que paga, etc.

Con toda esta información que puede adquirir el Servicio de Rentas Internas, la declaración Patrimonial de bienes instaurada mediante Resolución se vuelve innecesaria.

Si se pregona por parte del Estado que es su obligación propender al establecimiento de la cultura tributaria de todos los Ecuatorianos, en un proceso gradual de incorporación de contribuyentes en cada uno de los ámbitos de la tributación, mediante este mecanismo para la declaración patrimonial de bienes que se ha instaurado para ciertas personas que mantengan cierto nivel de riqueza, lo que se está haciendo es todo lo contrario, es decir excluyendo al mayor número de ciudadanos de esta declaración y orientándolo hacia cierto sector de la población, tratando a personas que tienen las mismas condiciones y obligaciones ante el régimen tributario de manera desigual.

En tal virtud, se está dando un tratamiento desigual a personas comprendidas dentro de las mismas circunstancias cual es el de cumplir con sus obligaciones ante la



administración tributaria, consecuentemente se viola en principio de igualdad ante la ley.

Con esta declaración patrimonial se pretende ir más allá de lo que la ley permite, en este sentido anotando que en derecho público se puede hacer solamente lo que esta permitido por la ley, se pretende con esta actuación de la Administración Tributaria invadir la intimidad de las personas, dejando al descubierto su modo de vida y consecuentemente desprotegida ante cualquier uso indebido de la información, teniendo en cuenta que se esta contrariando la norma Constitucional del Derecho a la intimidad personal y familiar.

Al ser una actuación innecesaria realizada por parte de la Administración Tributaria, se violenta el principio Constitucional de proporcionalidad, ya que si bien persigue un fin cual es de conseguir un mejor control en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos del tributo, esta actuación es innecesaria ya que toda la información la administración tributaria la puede adquirir por distintos medios, constan en su base de datos además que existe con el cruce de información dentro del sistema informático de las distintas entidades tanto públicas como privadas.

Ningún reglamento puede variar, desvirtuar, alterar o interpretar el verdadero sentido de la Ley por lo que, vía disposición Reglamentaria la administración tributaria no podía imponer la obligación de presentar la declaración patrimonial a cierto sector de la población, ya que violenta el principio constitucional de igualdad.

Si manifestamos que la actuación de La Dirección General del Servicio de Rentas Internas contraviene expresas disposiciones legales, violentando derechos fundamentales consagrados en La Constitución de la República, hay que tener en cuenta la misma norma constitucional “Será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos.” (Artículo 11 numeral 8, inciso segundo).





## **RECOMENDACIONES.**

Dentro del presente trabajo se ha hecho alusión a una acción de protección que fue planteada en contra del Servicio de Rentas Internas por parte de los Doctores Jorge Zavala Egas, Alejandro Peré Cabana, Byron López Castillo, Jaime Damerval Martínez, Antonio Parra Gil, Gerardo Vásquez Morales, Francisco Nugé Hill, Julian Palacios Cevallos; de cuya resolución, de segunda instancia emitida por parte de La Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales de la H. Corte Provincial de Justicia del Guayas (Nº 278-2009), manifiesta que: “de los recaudos procesales que han sido analizados por este Tribunal, se evidencian Derechos Constitucionales de los ciudadanos que podrían ser vulnerados, de aplicarse la recolección de datos económicos, en la forma y en el formulario actual diseñado por el SRI, para la declaración patrimonial”.

En tal virtud, tomemos en cuenta el axioma jurídico de que las cosas en Derecho se deshacen de la misma forma que se hacen, sería por la misma vía mediante la cual se instauro la declaración patrimonial de bienes la que debería realizarse para dejarla sin efecto, esto es mediante la emisión por parte del Servicio de Rentas Internas de otra Resolución que deje sin efecto la actual.

Si existe el pronunciamiento por parte de un Tribunal de Justicia de que existe la amenaza de que se violen derechos de los ciudadanos que son protegidos constitucionalmente, la acción a seguir es simplemente no acatar la disposición que ha implementado el Servicio de Rentas Internas que, además de ser arbitraria es inconstitucional; y, en el caso de hacer efectiva la facultad sancionadora de la que se encuentra investida la Administración, esto involucra la aplicación de un pena económica y, a pesar de que existe la disposición que, esto no implica que se quede exento de la presentación de la declaración patrimonial, debemos tener muy en cuenta una de las garantías básicas del debido proceso consagrado en la Constitución de la República en su artículo 76 numeral 7 literal i) que dispone: “Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia.



## **BIBLIOGRAFIA.**

- 1º-** Araneda Alfero, Luis. "Diseño de una Tesis Universitaria". Universidad de Cuenca. Facultad de Jurisprudencia Ciencias Políticas y Sociales. Departamento de Cultura. Cuenca. 2002.
- 2º-** Albi Ibáñez, Emilio. "Sistema Fiscal Español" Editorial Ariel. Barcelona. 1994.
- 3º-** Cabanellas, Guillermo. "Diccionario enciclopédico de Derecho Usual". Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires. 1979.
- 4º.-** Carrasco Vicuña, Carlos Marx. "Resolución NAC-DGER2008-1510" S.R.I. Quito. 2008.
- 5º.-** Carrasco Vicuña, Carlos Marx. "Resolución Reformatoria a la Declaración Patrimonial, NAC –DGERCG09-00089" S.R.I. Quito. 2009
- 6º-** "Código Tributario Ecuatoriano". Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito. 2010.
- 7º-** "Constitución de la República del Ecuador". Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito. 2009.
- 8º.-** Cueva Carrión, Luis. "El Amparo". Ediciones Cueva Carrión. Quito.2007
- 9º.-** "Declaración Universal de los Derechos Humanos". s/e. s/f. Internet.
- 10º-** "Decreto Ejecutivo N°1613". Quito. 11 de Marzo del 2009.
- 11º-** "Diccionario Enciclopédico Estudiantil Océano". Grupo Editorial Océano. Barcelona. 1999.
- 12º-** "Diccionario Ilustrado de la Lengua Española.- Aristos". Editorial Ramón Sopena S.A. Barcelona. 1995.
- 13º-** "Diccionario Jurídico Espasa". Editorial Espasa Calpe. S.A. Madrid. 2001.
- 14º.-** García Vizcaíno, Catalina. "Derecho Tributario". Editorial Depalma. Buenos Aires. 2002.
- 15º.-** Giuliani Fonrouge, Carlos. "Derecho Financiero". Volumen I y II. Editorial Depalma. Buenos Aires. 1993.
- 16º.-** Jaramillo Ordóñez, Herman. "Manual de Derecho Administrativo". Editor Unidad de publicaciones del Área Jurídica, Social y Administrativa de la Universidad Nacional de Loja. Loja. 2005.



- 17º-** <http://legislativo.bcn.ch.-Biblioteca> del Congreso Nacional de Chile.-  
Declaración Patrimonial. Experiencia Extranjera. Valparaíso. Marzo.2005
- 18º-** Lerner, Bernardo. "Enciclopedia Jurídica Omeba". Editorial bibliográfica Argentina. Buenos Aires. 1954.
- 19º-** "Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas". (Ley N°41). Quito. 1997.
- 20º-** "Ley de Régimen Tributario Interno". Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito. 2010.
- 21º-** "Ley Orgánica de Régimen Municipal". Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito. 2010.
- 22º.-** "Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador". Asamblea Nacional Constituyente. Comisión de Legislación y Codificación. Quito. 2008.
- 23º-** Osorio, Manuel. "Diccionario de Ciencias Jurídicas políticas y Sociales". Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires. 1981.
- 24º.-** Patiño Ledesma, Rodrigo. "Sistema Tributario Ecuatoriano". Tomo I. "Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo". Colegio de Abogados del Azuay. Cuenca. 2003.
- 25º.-** Pérez Royo, Fernando. "Derecho Financiero y Tributario". Editorial Aranzadi S.A. Sevilla. 2006.
- 26º.-** Quiroz Berrocal, Jorge Javier. "Impuesto a la Renta Neta Oculta". Editor Jorge Javier Quiroz Berrocal. Imprenta Govi. Lima. 2007.
- 27º.-** "Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno". Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito. 2010.
- 28º-** "Reglamento para la Declaración Patrimonial de bienes de la ley N°20.088". Decreto N°45/06. Chile. 2005.
- 29º-** Rojas Franco, Enrique. "Derecho Administrativo y Derecho Procesal Administrativo". Editorial Edilex. Guayaquil. 2007.
- 30º.-** Sánchez Zuraty, Manuel. "Derecho Constitucional Ecuatoriano en el Siglo XXI". Editorial Jurídica del Ecuador. Quito. 2009.
- 31º.-** Spisso, Rodolfo. "Derecho Constitucional Tributario".
- 32º-** Torré, Abelardo. "Introducción al Derecho". Editorial Perrot. Buenos Aires. 1991.
- 33º.-** Toscano Soria, Luis Aníbal. "Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario". Corporación Editora Nacional. Quito. 2006.



**34º.-** Toscano Soria, Luis Aníbal. “Procedimientos Administrativos y Contenciosos en materia Tributaria”. Editorial Pudeleco. Quito. 2006.

**35º-** Troya Jaramillo, José Vicente. “Teoría general de los Tributos y Fundamentos del Derecho Tributario”. s/e. Cuenca. 2007.

**36º.-** Zavala Egas, Jorge – Perú Cabanas Alejandro – López Castillo, Byron – Damerval Martínez, Jaime – Parra Gil, Antonio – Vásquez Morales, Gerardo – Nugué Hill, Francisco – Palacios Cevallos, Julián – Carrasco Vicuña, Carlos Marx – Pazmiño Ycaza, Antonio. “Acción de Protección”. Juzgado noveno de lo Civil de Guayaquil.- Primera Sala de lo Civil, Mercantil, Inquilinato y Materias Residuales de la Corte Provincial de Justicia del Guayas. Guayaquil. 2009