

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

La exención del impuesto a la renta a los ingresos provenientes de premios de loterías, sorteos y similares auspiciados por instituciones de beneficencia en el Ecuador; una eficaz aplicación del derecho de igualdad material


Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Abogado

Autor:

Anthony Josué Sánchez Salazar

Director:

Marlon Tiberio Torres Rodas

ORCID:  0000-0003-2247-9035

Cuenca, Ecuador

2024-02-28

Resumen

El presente estudio de caso se centra en un exhaustivo análisis de los criterios fundamentales abordados por la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia N.º 017-18-SIN-CC. Esta sentencia versa sobre la exención del impuesto a la renta para los ingresos percibidos por individuos que resultan ganadores de premios en loterías o sorteos patrocinados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría. Este análisis surge en el contexto de la consulta de constitucionalidad del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, presentada en el caso N.º 0012-13-IN. El propósito principal es determinar si la disposición normativa mencionada vulnera el derecho constitucional a la igualdad.

Para abordar este tema, se examinan una serie de conceptos, apreciaciones jurídicas, referencias al derecho comparado y doctrinas relevantes. Estos elementos nos permiten desarrollar una comprensión profunda de la aplicación del principio de igualdad y no discriminación en el contexto de la exoneración tributaria en cuestión.

Palabras clave: exoneración tributaria, juegos de lotería, estudio de caso, acción de inconstitucionalidad



El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Cuenca ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por la propiedad intelectual y los derechos de autor.

Repositorio Institucional: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Abstract

This case study focuses on an exhaustive analysis of the fundamental criteria addressed by the Constitutional Court of Ecuador in ruling No. 017-18-SIN-CC. This ruling deals with the exemption from income tax for income received by individuals who win prizes in lotteries or raffles sponsored by the Guayaquil Charity Board and by Fe y Alegría. This analysis arises in the context of the constitutionality consultation of article 9 paragraph 10 of the Internal Tax Regime Law, presentation in case No. 0012-13-IN. The main purpose is to determine whether the aforementioned regulatory provision violates the constitutional right to equality.

To address this topic, a series of concepts, legal assessments, references to comparative law and relevant doctrines will be examined. These elements allow us to develop a deep understanding of the application of the principle of equality and non-discrimination in the context of the tax exemption in question.

Keywords: tax exemption, lottery games, case study, unconstitutionality action



The content of this work corresponds to the right of expression of the authors and does not compromise the institutional thinking of the University of Cuenca, nor does it release its responsibility before third parties. The authors assume responsibility for the intellectual property and copyrights.

Institutional Repository: <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>

Índice de contenido

Introducción	7
Capítulo I	8
Nociones Preliminares	8
1.1. La igualdad como principio y como derecho visto desde la Constitución	8
1.2. El impuesto a la renta: concepto, caracteres y consideraciones generales para su cálculo según nuestra legislación	10
1.3. Las organizaciones sin fines de lucro: concepto y finalidad	12
1.3.1. Breve reseña sobre la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría....	12
Capítulo II	14
Caso N.º 0012-13 IN - Acción Pública de Inconstitucionalidad en contra del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)	14
2.1. Datos generales del caso	14
2.2. Descripción del caso	14
2.2.1. Los hechos relevantes del caso	14
2.2.2. Reseña de los informes presentados y amicus curiae	16
2.2. Análisis de la situación	19
2.3. Control abstracto de constitucionalidad: naturaleza, objetivo y efecto	20
2.4. Identificación del problema jurídico y fundamentación teórica y legal	21
2.4.1. La argumentación del voto en mayoría de la Corte Constitucional	21
2.4.2. La resolución final del Pleno de la Corte Constitucional	25
2.5. Lineamientos a tener en cuenta para el análisis del caso:	26
2.6. Discusión de propuesta del estudio de caso	26
2.6.1. En cuanto al objetivo de la norma demandada	26
2.6.2. En cuanto a la finalidad de la norma demandada	27
2.6.3. En cuando a la exención del impuesto a la renta a los ingresos de premios de lotería o sorteos en el derecho comparado	27
Conclusiones	28
Recomendaciones	29
Referencias	30

Dedicatoria

Dedico este trabajo a mi madre Isabel, quien me ha brindado constantemente su confianza y apoyo incondicional en cada uno de mis retos. A Marlon y Allan, quienes, con su comprensión, lealtad y amor me han motivado a culminar una gran etapa de mi vida.

Agradecimiento

Agradezco a,

Dios, por estar a mi lado siempre protegiéndome y brindando todo lo necesario para culminar esta gran etapa de formación profesional.

A mi adorada madre Isabel y mis queridos hermanos Marlon y Allan, quienes son mi fuente de inspiración y motivación a lo largo de mi vida, pues, sin ellos jamás hubiese podido llegar hasta el final.

A mis amigos y amigas, por tantas aventuras y gratos recuerdos de nuestra vida universitaria.

A todos mis profesiones y profesoras, por su arte de enseñar, de educar, de brindar todos sus conocimientos y experiencias a lo largo de mi vida universitaria, por lo que se convierten no solo en maestros ejemplares, sino también en modelos de vida inspiradores para nuevos desafíos.

Introducción

Cuando ponemos en marcha un emprendimiento en determinado campo de la economía, independientemente del beneficio que obtengamos de aquello, nunca imaginaríamos o pensaríamos que en el mismo lugar, ciudad o país puede cohabitar otra actividad comercial dedicada al mismo giro del negocio pero que es tratada impositivamente por parte del Estado de forma diferente o privilegiada. Esto, de entrada lo miraríamos como un asunto sumamente arbitrario y perturbador, entiéndase esto como lo injusto o engañoso, pues, desde una concepción común, sabemos que todas las personas debemos ser tratados por la Ley de manera igualitaria, sin distinción alguna; por lo cual pensaríamos de manera inocente que dentro de un régimen tributario sería inaccesible la presencia de exoneraciones tributarias a favor de determinadas personas, sean naturales o jurídicas, pues si aquello ocurriera, vulneraría el derecho de igualdad reconocido en la Constitución de la República del Ecuador.

Así pues, el objetivo de este trabajo es describir, explicar y analizar algunos de los principales puntos sobre la exención del impuesto a la renta a los ingresos provenientes de premios de lotería, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados únicamente por dos instituciones benéficas que señala la Ley, estas son, la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría y también su conexión con el derecho de igualdad formal, igualdad material y no discriminación, junto a los principios de generalidad, igualdad y equidad que se fundamenta el régimen tributario según lo establecido en la Carta Política de Montecristi.

Para lo cual, se examinará los argumentos fundamentales contenidos en la sentencia N.º 017-18-SIN-CC emitida por la Corte Constitucional, esto en alusión a la consulta de constitucionalidad del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) dentro del caso N.º 0012-13-IN planteada por los señores Hugo José López Jijón y Martín Cobo Fernández de Córdoba, quienes en resumen se cuestionan por qué únicamente estas dos fundaciones están exentas del pago de impuesto a la renta, cuando hay muchas otras en el Ecuador que también destinan parte de sus ingresos a labores de ayuda social. Y, por qué dicha exención se extiende también a quienes son ganadores de los premios de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares organizados por las mismas entidades.

En este contexto, el problema jurídico del caso referido se centra en sí: La exención del impuesto a la renta a los ingresos provenientes de premios de lotería, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados únicamente por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría, ¿vulnera o no el derecho de igualdad consagrado en nuestra Constitución?

Capítulo I

Nociones Preliminares

1.1. La igualdad como principio y como derecho visto desde la Constitución

La Constitución de Montecristi, en el artículo 11 numeral 2, reconoce como principio para la aplicación de los derechos a la igualdad. Así pues, señala:

Art. 11.- El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: [...] 2. Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades.

Nadie podrá ser discriminado por razones de etnia, lugar de nacimiento, edad, sexo, identidad de género, identidad cultural, estado civil, idioma, religión, ideología, filiación política, pasado judicial, condición socioeconómica, condición migratoria, orientación sexual, estado de salud, portar VIH, discapacidad, diferencia física; ni por cualquier otra distinción, personal o colectiva, temporal o permanente, que tenga por objeto o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos. La ley sancionará toda forma de discriminación.

El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real en favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Ahora bien, el principio a la igualdad a la luz de la Constitución está formulado a partir de tres dimensiones, “por una parte, el reconocimiento que todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades, lo cual se traduce en una igualdad de tipo formal que debe ser tutelada respecto de todos los derechos reconocidos en la propia Constitución. Por otra parte, establece la prohibición de discriminación en contra de cualquier persona como una regla general, y además se determinan condiciones específicas, por las cuáles bajo ninguna circunstancia una persona puede ser discriminada, llevando incluso a determinar que la ley sancionará toda forma de discriminación” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

Finalmente, “se refiere a una igualdad de tipo material, que conlleva al Estado, como el ente encargado de tutelar los derechos constitucionales, la obligación de adoptar acciones afirmativas que promuevan una igualdad real a favor de las personas que, por cualquier circunstancia, se encuentren en situación de desigualdad frente a otras y estén impedidas del ejercicio de sus derechos. Es decir, reconoce la necesidad de otorgar un tratamiento diferenciado a las personas que se encuentran en circunstancias diferentes, a fin de que no

se genere un trato discriminatorio fundado en el tratamiento igualitario a todas las personas; igualdad que ha sido denominada como de orden material, a partir de la cual se establece el postulado de tratar como iguales a los iguales y como desiguales a los desiguales” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

En resumen, la igualdad como principio implica no solo que las leyes se apliquen por igual a todos, sino también una aspiración hacia la igualdad de oportunidades reales, por lo que su objetivo es erradicar cualquier categoría de desigualdad presente en la sociedad, con el fin de garantizar la dignidad y el trato equitativo y justo para todas las personas.

La Declaración Universal de los Derechos Humanos (DUDH), proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948, en el artículo 1, establece que: “Todos los seres humanos nacen libres e iguales en dignidad y derechos y, dotados como están de razón y conciencia, deben comportarse fraternalmente los unos con los otros” (La Declaración Universal de los Derechos Humanos, 1948). En esa línea, el derecho a la igualdad establece que ninguna persona posee una posición superior a otra, así pues garantiza que todos tengamos acceso a los mismos derechos y, por ende, a idénticas oportunidades en todas las esferas de la vida, sin sufrir discriminación alguna, ya sea en el acceso a la educación, al trabajo, a la justicia, a la participación política, entre otros aspectos.

De igual manera, la Carta Política de Montecristi consagra a la igualdad como un derecho constitucional. Así pues, señala:

Art. 66.- Se reconoce y garantiza a las personas: [...] 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación.

El derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación es también “un derecho independiente, autónomo, cuyo goce y ejercicio no está sujeto a otras normas ni al cumplimiento de requisitos, pues se trata de un derecho humano, inherente a la dignidad de las personas y los pueblos” (Defensoría del Pueblo, 2019).

Por lo expuesto, “la igualdad como principio debe tutelarse su presencia dentro de la aplicación de todos los derechos constitucionales, mientras que como derecho, se constituye en una prerrogativa inherente a cualquier persona que garantiza la existencia de tratamientos igualitarios. No obstante, en el uno u otro caso, esta igualdad se garantiza desde el ámbito formal y material, y es coincidente en la prohibición de discriminación que la norma constitucional postula” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

1.2. El impuesto a la renta: concepto, caracteres y consideraciones generales para su cálculo según nuestra legislación

Previo a dar una definición del impuesto a la renta, es menester entender que significa los términos: impuesto y renta. Desde un enfoque del derecho tributario ecuatoriano, el impuesto es una clase de tributo que consiste “en la prestación en dinero, que el Estado le cobra en forma obligatoria a través de acto legislativo, esto, en ejercicio de su potestad de imperio, por toda actividad de naturaleza jurídica y económica realizada por el contribuyente, a fin de financiar el gasto público” (Jiménez, Yagual, & Rivera, 2018). Así mismo, desde el punto de vista de la legislación chilena, se considera renta “a los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación” (Ministerio de Hacienda, 1974).

Ahora bien, de conformidad con nuestra legislación, el impuesto a la renta es un tributo que grava “a los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y, los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales” (Congreso Nacional, 2004). En este contexto, el impuesto a la renta se aplica sobre ingresos gravados (entiéndase a lo gravado como algo sujeto a un tributo) que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. Por lo tanto, los sujetos pasivos deberán obligatoriamente declarar y pagar el impuesto a la renta conforme los resultados de sus actividades, en los plazos que señale la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, teniendo siempre en cuenta que “el ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1 de enero hasta el 31 de diciembre” (Congreso Nacional, 2004).

Según el artículo 16 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en concordancia con el artículo 47 del Reglamento para su aplicación, el Impuesto a la Renta que debe pagar un sujeto pasivo o llamado también contribuyente se calcula de la siguiente manera: “de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, se restará las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos” (Congreso Nacional, 2004). A este resultado lo conocemos como base imponible.

Sin embargo, debemos considerar que la tarifa del Impuesto a la Renta dependerá de la personalidad de cada sujeto pasivo, pues “para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas, se aplicarán a la base imponible las tarifas contenidas en las tablas de ingresos, correspondientes a cada ejercicio fiscal.

A continuación, se presentan las tablas actualizadas correspondientes a la liquidación del impuesto a la renta para los ingresos percibidos por personas naturales y sucesiones indivisas, correspondiente al ejercicio fiscal 2024:

Figura 1. Para calcular el impuesto a la renta a persona naturales

IMPUESTO A LA RENTA PERSONAS NATURALES			
AÑO 2024			
En dólares			
Fracción Básica (USD)	Exceso hasta (USD)	Impuesto Fracción Básica (USD)	Impuesto Fracción Excedente (%)
0	11.902	-	0%
11.902	15.159	-	5%
15.159	19.682	163	10%
19.682	26.031	615	12%
26.031	34.255	1.377	15%
34.255	45.407	2.611	20%
45.407	60.450	4.841	25%
60.450	80.605	8.602	30%
80.605	107.199	14.648	35%
107.199	En adelante	23.956	37%

Fuente: Servicio de Rentas Internas (Servicio de Rentas Internas, 2023)

Elaborado: El Director General del Servicio de Rentas Internas

Figura 2. Para calcular el impuesto a la renta a sucesiones indivisas

HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES			
AÑO 2024			
En dólares			
Fracción Básica (USD)	Exceso hasta (USD)	Impuesto Fracción Básica (USD)	Impuesto Fracción Excedente (%)
0	76.558	-	0%
76.558	153.115	-	5%
153.115	306.231	3.828	10%
306.231	459.379	19.139	15%
459.379	612.515	42.112	20%
612.515	765.630	72.739	25%
765.630	918.725	111.018	30%
918.725	En adelante	156.946	35%

Fuente: Servicio de Rentas Internas (Servicio de Rentas Internas, 2023)

Elaborado: El Director General del Servicio de Rentas Internas

En cambio, en el caso de las sociedades, por regla general, se aplicará a la base imponible la tarifa del 25% a los ingresos no exentos obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas en el país” (Servicio de Rentas Internas, 2023).

Pedro Orlando Armijos Gonzáles, en su publicación académica denominada “La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano” (2021) manifiesta que, el impuesto a la renta en el Ecuador tiene la característica de ser directo y progresivo. La primera considerando que es un tipo de gravamen asociado con una persona natural o jurídica determinada, pues el sujeto pasivo que recibe la carga del impuesto está claramente identificado por la ganancia o renta que genero su propia actividad, siendo imposible trasladarlo a una tercera persona. La segunda es que el porcentaje del impuesto sobre la renta cambia en función de cómo crezca la cantidad imponible gravada. Esto se deriva de la capacidad de contribución del individuo sujeto al impuesto: a medida que aumenta el ingreso del contribuyente, el porcentaje del impuesto a pagar a la Administración Tributaria competente también se incrementa.

1.3. Las organizaciones sin fines de lucro: concepto y finalidad

Si bien no existe unanimidad a la hora de definir a las organizaciones sin fines de lucro, también conocidas como ONG (Organizaciones No Gubernamentales), desde una acepción general, se les puede entender como aquellas entidades de carácter público o privado que se caracterizan por perseguir, sin ánimo de lucro, objetivos y fines de interés general a favor de un colectivo genérico; estos objetivos y fines son apoyar necesidades humanas básicas, como, la salud, la educación, protección, entre otros; promover causas sociales, como la concienciación de la drogadicción o promocionar la conservación de nuestros recursos naturales.

Ahora bien, las entidades de beneficencia privadas obtienen financiamiento a través de donaciones públicas y privadas, subvenciones, afiliaciones y comercialización y venta de productos o servicios. Todos los ingresos generados u obtenidos por una organización sin fines de lucro de carácter privado se reinvierten parcialmente de nuevo en la propia organización para continuar respaldando los objetivos que persigue la misma. Esta distinción es importante en relación con las entidades con ánimo de lucro, ya que estas últimas buscan lucrar a través de la venta de bienes o servicios, beneficiando así a sus dueños y accionistas.

1.3.1. Breve reseña sobre la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría

Por un lado, la Junta de Beneficencia de Guayaquil, misma que “fue constituida por el Consejo de Guayaquil a través de una Ordenanza Municipal en fecha 22 de diciembre de 1887, bajo la autorización otorgada por la Ley Reformatoria del 13 de agosto del mismo año, promulgada por el Congreso Nacional. En consecuencia, asumió la gestión del Hospital Civil, el Manicomio Vélez y el Cementerio General. Desde su creación, ha sido reconocida por el marco legal ecuatoriano. Además, esta institución se guía por los principios de solidaridad,

calidez, ética, transparencia, honestidad y eficiencia” (Junta de Beneficencia de Guayaquil, 2023).

La Junta de Beneficencia de Guayaquil es una institución benéfica privada que, desde 1888, “ha venido brindando asistencia social a millones de ecuatorianos de escasos recursos económicos en las áreas de salud, educación, cuidado al adulto mayor y servicios funerarios con precios subsidiados y en algunos casos exonerados; por tanto, su alcance territorial es nacional. En este sentido, la Junta está comprometida con la sociedad para impulsar y mejorar la calidad de vida de aquellos que no están protegidos por un plan o seguro de salud privado o que no cuentan con acceso a educación debido a la pobreza extrema que aqueja a los sectores menos favorecidos y a la insuficiente cantidad de centros de salud, ofreciéndoles un abanico amplio de servicios asistenciales, con profesionales capacitados, equipos de primera e infraestructura adecuada para cubrir sus necesidades con calidad y calidez” (Junta de Beneficencia de Guayaquil).

Además, la dirección de la Junta consta de 39 miembros que trabajan como voluntarios, junto con 3 miembros designados por derecho y 1 Director General. Esta entidad, además de gestionar 4 hospitales docentes, 2 hogares de ancianos, 2 centros educativos, 2 hogares para niñas y 2 cementerios, también se responsabiliza de la administración de la Lotería Nacional como una fuente parcial de autofinanciamiento para su extenso trabajo social. Por esta razón, se ha convertido en la Organización No Gubernamental (ONG) más grande del Ecuador.

Por otro lado, Fe y Alegría es “una asociación sin fines de lucro promovida por la Compañía de Jesús en colaboración con 46 congregaciones religiosas que, desde 1955, gestiona instituciones educativas públicas con el compromiso de brindar educación gratuita de calidad a las personas más vulnerables” (Fe y Alegría en el Perú). Fe y Alegría ofrece respaldo educativo a instituciones desde la educación primaria hasta la etapa post-secundaria, abarcando también programas de formación profesional en comunidades empobrecidas y marginadas. Esta entidad se constituyó en Ecuador el 29 de junio de 1964.

En definitiva, Fe y Alegría representa un movimiento comprometido con la educación popular y el progreso social, arraigado en la inspiración de Jesucristo y los principios que él personifica. “Su enfoque se centra en la construcción de una sociedad justa y solidaria, priorizando a las personas y comunidades más vulnerables. Esto se logra a través de una propuesta educativa integral, de alta calidad y transformadora para la educación pública. Por ejemplo, brindan oportunidades de educación a distancia para adultos que desean completar sus estudios. Además, trabajan activamente para la integración de niños con discapacidad

en el sistema educativo y lideran campañas para fortalecer el respaldo a la educación pública” (Fe y Alegría en el Perú).

En el Ecuador, una sus iniciativas emblemáticas “es la educación inclusiva, cuya esencia radica en el ejercicio de los derechos humanos, por tanto, el enfoque que se tiene en Fe y Alegría es el modelo social, el cual reconoce las potencialidades de las personas (estudiantes) con diversidad funcional y con situaciones específicas de aprendizaje. Modelo que está en concordancia con los pilares de la educación popular: epistemológico, ético, político y pedagógico” (Fe y Alegría Ecuador)

Capítulo II

Caso N.º 0012-13 IN - Acción Pública de Inconstitucionalidad en contra del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)

2.1. Datos generales del caso

El eje central de este trabajo se enfoca en el análisis de la sentencia N.º 017-18-SIN-CC, emitida el 1 de agosto de 2018 por la Corte Constitucional del Ecuador dentro del caso signado con el N.º 0012-13-IN. Esta sentencia aborda la intersección entre el derecho constitucional y el derecho tributario, esto considerando que, el debate se centra en determinar si el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece la exención del impuesto a la renta para los ingresos de ganadores de premios de lotería, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados únicamente por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría, viola el derecho de igualdad consagrado en nuestra Constitución, y los principios de generalidad, igualdad y equidad que rigen el régimen tributario. Este análisis se desprende de la acción pública de inconstitucionalidad planteada por los señores Hugo José López Jijón y Martín Cobos Fernández de Córdova en contra del Presidente de la República del Ecuador, Presidente de la Asamblea Nacional y Procurador General del Estado.

2.2. Descripción del caso

2.2.1. Los hechos relevantes del caso

En Quito, el 19 de abril del año 2013, se presentó ante la Corte Constitucional por parte de los señores, Hugo José López Jijón y Martín Cobos Fernández de Córdova, una Acción Pública de Inconstitucionalidad en contra del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece: “Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: 10.- Los provenientes

de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría” (Congreso Nacional, 2004); esto, en atención que la norma referida excluye inconstitucionalmente a otras similares organizaciones, que pese a dedicarse al mismo giro del negocio - juegos de lotería, rifas, sorteos o similares- y a destinar parte de sus ingresos a ayuda y asistencia social, no están exentas o exoneradas del pago del impuesto citado. También, cuestionan que dicha exención que refiere la norma demandada se extiende sólo a quienes son ganadores de los premios de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares organizados por las mismas entidades.

Por tal razón, los accionantes solicitaron concretamente que se declare la inconstitucionalidad del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial Suplemento N.º 463 del 17 de noviembre del 2004, por contravenir el derecho de igualdad formal, igualdad material y no discriminación consagrado en el artículo 66 numeral 4 de la Carta Política de Montecristi, así como los principios que rigen en el régimen tributario, como, el de generalidad y de equidad reconocidos tanto en el artículo 300 de nuestra Constitución como en el artículo 5 del Código Tributario.

Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Art. 5.- Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad (Codigo Tributario, 2005).

El 19 de junio de 2013, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional, integrada por las juezas constitucionales y juez constitucional Tatiana Ordeñana Sierra, Ruth Seni Pinoargote y Manuel Viteri Olvera, admitió a trámite la demanda de inconstitucionalidad y dispuso notificar con esta demanda al Presidente/a de la Asamblea Nacional, al Presidente de la República del Ecuador, y, al Procurador General del Estado, a fin de que intervengan, defendiendo o impugnando la constitucionalidad de la norma demandada, esto es el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En fecha 16 de noviembre de 2015, en virtud del sorteo realizado por el Pleno de la Corte Constitucional, correspondió la sustanciación de la causa Nro. 0012-13-IN a la jueza Dra. Pamela Martínez Loayza, quien mediante providencia en fecha 16 de mayo de 2017, avocó conocimiento de la misma y

posteriormente, en fecha 18 de junio de 2018, convocó a audiencia pública que se realizó el 26 de junio de 2018. Finalmente, el 01 de agosto de 2018 el Pleno de la Corte Constitucional con 7 votos de mayoría y sin la presencia de 2 jueces constitucionales expidió la presente sentencia que es objeto de estudio.

2.2.2. Reseña de los informes presentados y amicus curiae

Asamblea Nacional.- Comparece la señora Gabriela Rivadeneira Burbano, en calidad de Presidenta de la Asamblea Nacional, en lo principal, sostiene:

“Que las exenciones son de carácter excepcional y están determinadas expresamente en la Ley, para evitar la carga impositiva a determinadas personas por circunstancias de orden público, económico o social, así lo contempla el artículo 31 del Código Tributario” (Corte Constitucional del Ecuador).

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

Además, los accionantes han inobservado lo dispuesto en el artículo 35 numeral 4 del mismo cuerpo normativo que dispone:

Art. 35.- Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuesto, pero no de tasas ni de contribuciones especiales: [...] 4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos (Codigo Tributario).

Según esta disposición, resulta contradictorio el argumento de los accionantes referente a que únicamente estas dos entidades “Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría” se les exonera del pago de impuesto a la renta, pues de conformidad con la Ley, toda institución y asociación privada sin fines de lucro está exenta exclusivamente del pago del impuesto a la renta, siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados a labores de ayuda social, pero solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.

“Así mismo, los accionantes inobservan lo dispuesto en el literal c) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, pues los beneficiarios de la lotería sí pagan el impuesto a la renta equivalente al 15% del valor del premio obtenido”.

Aunque se establece que todos los impuestos deben originarse a través de la Ley y aplicarse de manera general, la misma legislación contempla casos específicos de exoneración de la obligación tributaria. Por lo tanto, no se infringe el principio de generalidad ni de igualdad. En consecuencia, solicita que se rechace por improcedente la demanda planteada.

Presidencia de la República del Ecuador.- Comparece el Dr. Alexis Mera Giler, en calidad de secretario nacional jurídico de la Presidencia del Ecuador, y en lo principal sostiene:

Que la norma impugnada, esto es, el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, está conectada con lo previsto en el artículo 36 literal c) del mismo cuerpo normativo:

Art. 36.- Tarifa del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas:

c) Los organizadores de loterías, rifas, apuestas y similares, con excepción de los organizados por parte de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría, deberán pagar la tarifa única prevista para sociedades sobre sus utilidades, los beneficiarios pagarán el impuesto único del 15%, sobre el valor de cada premio recibido en dinero o en especie que sobrepase una fracción básica no gravada de Impuesto a la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas, debiendo los organizadores actuar como agentes de retención de este impuesto (Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

“Esta norma precisa que antes de que el beneficiario reciba el premio ganado, este tiene una retención del 15% sobre el valor total que reciba, por lo cual si no establece una exención tal como está normado en el artículo 9, se tributaría dos veces sobre un mismo ingreso, lo que además de ser ilegal, resultaría improcedente. Por tanto, solicita que la pretensión planteada por los accionantes sea desechada en su totalidad” (Corte Constitucional del Ecuador).

Procuraduría General del Estado.- Compareció el Abg. Marcos Arteaga Valenzuela, en calidad de director nacional de Patrocinio y delegado del Procurador General del Estado, y en resumen señaló:

Que los accionantes confunden sus pretensiones en la demanda de inconstitucionalidad, pues “aparte de acusar la inconstitucionalidad de la exoneración que tienen los beneficiarios de los ingresos provenientes de premios de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría, también alegan que tales entidades de beneficencia tienen un beneficio exclusivo frente a otras entidades sin fines de lucro que prestan también ayuda y asistencia social” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018). A partir de lo expuesto, analiza cada uno de los argumentos planteados con el fin de dar una solución motivada; y estos son:

Primero, “en cuanto al argumento de que la exoneración en el pago de impuestos, de la cual goza todo beneficiario respecto a los ingresos provenientes de premios de lotería, rifas, sorteros o juegos de azar similares, constituye una vulneración al principio de equidad, precisa que los accionantes desconocen lo dispuesto en el literal c) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno que dispone: los beneficiarios de loterías, rifas, apuestas y similares, pagarán el impuesto único del 15%, sobre el valor de cada premio recibido en dinero o en especie que sobrepase una fracción básica no gravada de Impuesto a la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas, debiendo los organizadores actuar como agentes de retención de este impuesto. En consecuencia, también los accionantes omiten el numeral 8 del artículo 8 de la Ley que reconoce como ingreso de fuente ecuatoriana, los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador” (Corte Constitucional del Ecuador).

Segundo, en cuanto al segundo argumento referido, los accionantes ignoran el numeral 4 del artículo 35 del Código Tributario que dispone:

Art. 35.- Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales: [...] 4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.

En síntesis, la misma Ley establece que son ingresos de fuente ecuatoriana los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador. Por lo tanto, es incorrecto cuestionar que se viola el principio de igualdad al diferenciar los ingresos provenientes de premios de loterías con los ingresos provenientes del trabajo. Además, todas las organizaciones benéficas debidamente establecidas en Ecuador están exentas de impuestos de manera general. Por lo tanto, solicitan a la Corte Constitucional que mediante sentencia rechace la acción pública de inconstitucionalidad presentada, ya que no se vulneran los principios de generalidad, igualdad y equidad.

Amicus curiae.- Comparecieron los señores Ernesto Noboa Bejarano, Ab. Carlos Julio Rivas del Valle y Ab. Raúl Gómez Ordeñana, en calidad de director, procurador alterno y procurador de la Junta de Beneficencia de Guayaquil, y en resumen, manifestaron lo siguiente:

“Que los argumentos de los accionantes se centran en señalar que debe establecerse un trato igual a todas las personas y que por tanto los tributos deben ser cobrados por igual a todos” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

“Así, en cuanto al principio y derecho de igualdad y su vínculo con el principio de generalidad, nuestra Constitución actual reconoce dos formas de igualdad: una formal, donde todas las personas tienen los mismos derechos, y otra material, que implica tratar de manera equitativa a quienes son iguales y de manera diferenciada a quienes son diferentes. En ese sentido, se establece que para argumentar una violación al principio de igualdad, la persona que lo plantea debe primero demostrar si se encuentra en la misma situación que aquella persona cuyo trato desigual se alega como discriminatorio, o debe mostrar que, a pesar de estar en una situación diferente al resto, fue tratada de la misma manera que estas” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

“El reconocimiento de un principio de generalidad que actúa de forma conjunta con la igualdad y la equidad ha permitido que la doctrina y los ordenamientos jurídicos establezcan dentro de las regulaciones tributarias a las denominadas exenciones tributarias, las cuales se constituyen en aquellas dispensas legales establecidas por el legislador respecto de ciertos ingresos, con el objetivo de evitar que las cargas tributarias tengan un carácter discriminatorio, las cuales responden a razones de orden económico, público o social que tienden a tutelar en lo principal que los iguales sean tratados como iguales y los que se encuentran en circunstancias diversas con un trato también diferenciado” (Corte Constitucional del Ecuador).

2.2. Análisis de la situación

En términos históricos, las loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados por instituciones benéficas como la Junta de Beneficencia de Guayaquil tienen una larga tradición en el país. Estas actividades han sido utilizadas como una forma de recaudar fondos para obras de caridad, programas de asistencia social y mejoras en la comunidad. La participación en estos sorteos se considera no solo una oportunidad para ganar premios, sino también como una contribución directa a causas benéficas y al bienestar social. Por tanto, la exención del impuesto a la renta para los ganadores de estos premios podría haber sido implementada como un estímulo adicional para fomentar la participación en estas actividades benéficas.

Desde el punto de vista social, existe un debate sobre la exención del impuesto a la renta para ganadores de premios de loterías auspiciados únicamente por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe, pues hay críticas respecto a la equidad fiscal y la posible discriminación en el tratamiento tributario. Esto teniendo en cuenta que, algunos pueden

argumentar que esta exención podría generar una situación de privilegio para ciertos ganadores en comparación de otros que participan en diferentes juegos de lotería, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados por otras instituciones de beneficencia. Este debate pone en cuestión si la exención fiscal está alineada con los principios de igualdad y con los principios del régimen tributario.

Por lo expuesto, el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno se encuentra en el centro de un debate constitucional debido a su disposición sobre la exención del impuesto a la renta para los ganadores de premios en loterías, rifas, sorteos o juegos de azar auspiciados por entidades específicas como la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría. Este artículo ha generado controversia al plantearse la interrogante sobre si esta exención impositiva para ciertos ganadores de premios, en comparación a otros, constituye una violación al principio de igualdad establecido en la Constitución; en otras palabras, el debate se centra en determinar si esta disposición tributaria crea un trato desigual entre diferentes grupos de ganadores de premios, lo cual podría ser contrario al principio de igualdad consagrado en la normativa constitucional.

En definitiva, el contexto histórico y social de la exención del impuesto a la renta para los ganadores de premios en loterías, rifas, sorteos o juegos de azar auspiciados por entidades específicas como la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría está arraigado en la tradición benéfica, la incentivación de la participación ciudadana en obras sociales, pero también suscita discusiones sobre equidad fiscal y trato igualitario para todos los contribuyentes.

2.3. Control abstracto de constitucionalidad: naturaleza, objetivo y efecto

El control abstracto de constitucionalidad aspira a que “todos los actos normativos y administrativos de carácter general guarden armonía con el texto constitucional. Por ende, su principal objetivo es garantizar la unidad y coherencia del ordenamiento jurídico para evitar que las normas promulgadas por el legislativo o por autoridades públicas con facultades normativas contradigan lo dispuesto por las normas constitucionales” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018, pág. 13). Una de las formas de ejercer el control abstracto de constitucionalidad, de conformidad con el artículo 75 numeral 1 literal c) de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, es que “la Corte Constitucional es competente para resolver las acciones de inconstitucionalidad en contra de leyes, decretos leyes de urgencia económica y demás normas con fuerza de ley” (Asamblea Nacional, 2009).

Esta modalidad de control de constitucionalidad puede efectuarse por la forma o por el fondo de la norma. La primera implica verificar si el proceso de creación de una norma está sujeto

al trámite previsto en la Constitución y la ley. La segunda implica examinar la compatibilidad del contenido de una norma con las disposiciones constitucionales. “La declaratoria de inconstitucionalidad de una norma, sea por el fondo o por la forma, tendrá como efecto la invalidez del acto normativo impugnado” (Constitución de la República del Ecuador). Dentro del presente caso de estudio, la Corte Constitucional sólo procede a realizar un control de fondo de la norma impugnada, debido a que su análisis formal no procede por ser la acción extemporánea, esto según lo previsto en el artículo 78 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

2.4. Identificación del problema jurídico y fundamentación teórica y legal

2.4.1. La argumentación del voto en mayoría de la Corte Constitucional

De lo revisado en la sentencia se ha identificado un único problema jurídico que los jueces en mayoría establecen para elaborar su argumentación jurídica; este es:

El artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que refiere a la exención del impuesto a la renta a los ingresos provenientes de premios de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados únicamente por la Junta de beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría ¿vulnera el derecho constitucional a la igualdad y consecuentemente, los principios de generalidad y equidad que rigen el régimen tributario?

Para la Corte Constitucional la solución de este problema se encuentra en resolver dos cuestiones:

- a. Si la norma establece una diferenciación injustificada que genere una afectación al derecho constitucional de igualdad
- b. Si la norma supera el test de razonabilidad.

A continuación, la Corte Constitucional analiza cada uno de estos puntos según los argumentos alegados por los accionantes en su demanda de inconstitucionalidad:

a. Si la norma establece una diferenciación injustificada que genere una afectación al derecho constitucional de igualdad.

Previo a indagar este punto, es necesario referirnos al primer argumento expuesto por los accionantes; refiriéndose a que: “es inadmisibles que la norma impugnada exonera del pago del impuesto a la renta sólo a estas dos fundaciones (Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría) cuando existen muchas otras en el Ecuador que destinan parte de sus ingresos a ayuda y asistencia social, por lo que refleja una clara discriminación respecto de otras fundaciones que si pagan el impuesto referido” (Corte Constitucional del Ecuador, 2013). De

lo mencionado, es evidente que los accionantes confunden el objeto o materia que regula la norma impugnada, ya que la norma demandada no regula una exoneración del impuesto a la renta a los ingresos obtenidos por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría, sino más bien, establece una exoneración del impuesto a la renta a los ingresos de quienes hayan sido ganadores o acreedores de premios de lotería, rifas, sorteos, juegos de azar similares auspiciados eso sí, por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría.

Por lo expuesto, “el primer argumento planteado por los accionantes en su demanda de inconstitucionalidad para sustentar que la norma impugnada vulnera el derecho constitucional a la igualdad, carece de sentido, puesto que los accionantes confunden el objeto que persigue la disposición impugnada, y más aún cuando se desprende que otra norma tributaria regula el aspecto señalado por los accionantes, esto es, el artículo 35 numeral 4 del Código Tributario; disposición que establece una exención de tipo general para todas las instituciones de beneficencia, siempre y cuando sus ingresos se destinen a los fines extrafiscales del Estado” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

Art. 35.- Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuesto, pero no de tasas ni de contribuciones especiales: [...] 4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.

b. Si la norma supera el test de razonabilidad.

Los jueces constitucionales para determinar si existe vulneración al derecho constitucional a la igualdad, analizaron si la exención prevista en el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno es razonable, para lo cual se aplicó a la norma impugnada el test de razonabilidad, al cual la Corte Constitucional hizo referencia en la sentencia N.º 019-16-SIN-CC, en la que determinó:

“... es necesario señalar preliminarmente que el test de razonabilidad constituye una guía metodológica cuya finalidad es responder a la pregunta ¿es razonable la justificación ofrecida para el establecimiento de un trato legal desigual? Para ello, en atención a los argumentos de la accionante y de las instituciones demandadas se analizará la razonabilidad de la norma impugnada mediante las tres etapas que componen el test de razonabilidad: 1) La existencia de un objetivo perseguido a través del establecimiento de trato desigual; 2) La validez de ese objetivo a la luz de la Constitución; y, 3) La razonabilidad de trato desigual, esto es, la relación de

proporcionalidad entre ese trato y el fin perseguido, es decir una relación medio-fin” (Corte Constitucional del Ecuador, 2016).

En este panorama, la primera fase del test de razonabilidad consiste en la existencia de un objetivo perseguido a través del establecimiento de trato desigual, por lo que corresponde identificar este objetivo. Del contenido de la norma acusada de inconstitucionalidad, esto es, el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la cual establece como “exención para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta el ingreso proveniente de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría” (Congreso Nacional, 2004), se observa claramente que tiene como objetivo “establecer una dispensa legal a través del establecimiento de una exención tributaria en el cobro del impuesto a la renta, para las personas que se hayan hecho acreedoras a premios o sorteos de loterías auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría” (Corte Constitucional del Ecuador).

La segunda etapa del test de razonabilidad consiste en preguntarnos si el objetivo perseguido por la norma demandada es válido con la Constitución. Nuestra Constitución del 2008, en su artículo 300 establece al régimen tributario como el sistema de normas, principios y regulaciones en general que desarrollan la tributación dentro del Estado, a partir de lo cual se prevé que: "El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, o la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables" (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

De igual modo, el artículo 285 de la Constitución de la República establece que: "La política fiscal tendrá como objetivos específicos; el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos; la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados; la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios socialmente deseables y ambientalmente aceptables" (Constitución de la República del Ecuador).

Según lo señalado, el sistema tributario desarrollado a través de la política fiscal no se limita únicamente a recaudar impuestos para financiar los gastos estatales, sino también tiene como propósito fomentar la redistribución de ingresos, impulsar el empleo, estimular la producción de bienes y servicios, así como promover conductas ecológicas, sociales y económicas responsables. Es decir, el régimen tributario además de cumplir una función

recaudatoria, que es inherente a los impuestos de conformidad con el artículo 6 del Código Tributario, desempeña una función de carácter social. Así lo señaló, la Corte Constitucional del Ecuador en la sentencia N. 004-11- SIN-CC dictada dentro del caso N.º 0069-09-IN, en la cual determinó:

“El mandato constitucional se enfoca entonces no solo desde la perspectiva Estado y ciudadano, sino que incorpora los principios esenciales de la gestión de la administración tributaria y los relativos al sistema tributario. Desde esta visión, los principios, a más de entenderse como contrapartida de las garantías del contribuyente, se constituyen condiciones necesarias del Estado para la aplicación de las políticas integrales tendientes a redistribución de recursos, generación de empleo, producción de bienes y servicios y el fomento de conductas ecológicas, sociales y económicas responsables” (Corte Constitucional del Ecuador, 2011).

La Corte Constitucional definió la naturaleza de la figura de las exenciones tributarias, en la sentencia N.º 019-17-SIN-CC dictada dentro del caso N.º 021-10-IN y estableció:

“El Código Tributario define a las exenciones o excepciones tributarias como la exclusión o dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social; las mismas que pueden configurarse exclusivamente por disposición expresa de la ley y su reconocimiento o concesión podrá ser, total o parcial, permanente o temporal, y respecto de determinados beneficiarios y tributos. De manera que las exenciones tributarias se configuran para que, en determinados casos, la realización del hecho imponible no se traduzca en la exigencia de pagar el tributo originariamente previsto por la norma, consecuentemente, su efecto es impedir total o parcialmente que la realización del hecho imponible genere la obligación de pago correspondiente; por ello, se constituyen en verdaderos límites al principio de generalidad que rige el Derecho Tributario” (Corte Constitucional del Ecuador, 2017).

“Entonces, el fin de la dispensa legal prevista en la exención regulada en la norma impugnada, tiene como objetivo desarrollar los fines sociales de la política tributaria previstos en la Constitución de la República, esto se traduce a que, la exención referida, impulsa a las personas a participar en la realización de rifas, juegos de azar, sorteos y premios de loterías auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría, esto en aras de mantener la sostenibilidad de estas dos fundaciones por la destacada asistencia y ayuda social en el país en diversos ámbitos, como, por ejemplo, en el educativo, de salud, laboral, atención adultos mayores, entre otros” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018). Por tanto,

la norma cumple un fin constitucional válido en cuanto desarrolla los fines extrafiscales del régimen tributario establecidos en los artículos 300 y 285 de la Constitución de la República.

Como última etapa, los jueces constitucionales analizaron la razonabilidad del trato desigual que contempla la norma impugnada, esto es, la relación de proporcionalidad entre el trato y el fin perseguido, es decir una relación medio-fin. “La exención referida en la norma demandada, se aplica para las personas que se han hecho ganadoras a los premios o sorteos de lotería auspiciados por estas dos fundaciones anteriormente referidas, y además que tiene como finalidad constitucional el desarrollar las políticas extrafiscales del régimen tributario a través del fomento de conductas sociales encaminadas a garantizar el disfrute y goce de los derechos contemplados en nuestra Constitución, como, el derecho a la educación, a la salud, al trabajo, derechos de los grupos de atención prioritaria, entre otros. Por lo tanto, la exención tributaria es proporcional con el fin constitucional mencionado, porque establece un incentivo o estímulo para que las personas participen en estos procesos en la mayor medida, esto en aras de garantizar como ya ha sido señalado, la sostenibilidad de estas dos fundaciones cuyo objetivo es la prestación de asistencia social a los sectores más desprotegidos del país” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

En este contexto, los jueces resaltan que “la exención referida es razonable, en el sentido de que su existencia coadyuva en el desarrollo de la asistencia social en el Ecuador prestado por estas dos importantes fundaciones, así la fundación Fe y Alegría creada en el Ecuador hace más de 50 años, tiene como misión el constituirse en un movimiento internacional de educación popular integral, promoción social y acción pública, mientras que la fundación Junta de Beneficencia de Guayaquil, brinda asistencia social sin fines de lucro a las personas más necesitadas del país. Por tanto, la norma impugnada se adecúa a los fines extratributarios del régimen tributario en el Ecuador y de la política fiscal, puesto que tiene la finalidad de promover una mayor asistencia social a los grupos menos favorecidos en lo referente a la tutela de los derechos a la educación, salud, entre otros” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

2.4.2. La resolución final del Pleno de la Corte Constitucional

Finalmente, “el Pleno de la Corte Constitucional en aplicación del principio *indubio pro legislatore*, que significa, “en caso de duda sobre la constitucionalidad de una disposición jurídica, se optará por no declarar la inconstitucionalidad” (2009), declaró que la aplicación del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) es constitucional, puesto que no vulnera el derecho constitucional a la igualdad previsto en el artículo 66 numeral 4 de la Constitución de la República, sino al contrario, al establecer una exención del impuesto de renta a los ingresos provenientes de los sorteos, rifas, juegos de azar y premios

de lotería auspiciados por las dos fundaciones señaladas, tiene como objetivo desarrollar los fines constitucionales que cumple el régimen tributario en el Ecuador, sin que aquello implique la existencia de una discriminación injustificada, ya que al contrario promueve el fortalecimiento de la asistencia social en favor de los grupos más vulnerables, y consiguientemente, se refleja una eficaz aplicación del derecho de igualdad” (Corte Constitucional del Ecuador, 2018).

2.5. Lineamientos a tener en cuenta para el análisis del caso:

Dentro del caso objeto de estudio signado con el N.º 0012-13-IN, planteada por los señores Hugo José López Jijón y Martín Cobos Fernández de Córdova, se encuentran las siguientes normas constitucionales demandadas en atención a la norma legal impugnada:

Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación (2008).

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

Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables (2008).

La Corte Constitucional del Ecuador, órgano competente para el ejercicio del control abstracto de constitucionalidad, sólo procedió a realizar un control de fondo de la norma impugnada, debido a que su análisis formal no procede por ser la acción extemporánea. Además, la Corte Constitucional para verificar si la exención prevista en la norma impugnada, esto es el artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vulnera el derecho constitucional de igualdad, lo estudio mediante el test de razonabilidad.

2.6. Discusión de propuesta del estudio de caso

2.6.1. En cuanto al objeto que regula la norma demandada

El artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) “exonera del pago del impuesto a la renta a los ingresos provenientes de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría” (Congreso Nacional, 2004). Por lo tanto, los ingresos obtenidos por sorteos, juegos de azar o similares organizados por otras entidades serán sujetas al Impuesto a la Renta.

De lo expuesto, se observa claramente que tiene como objetivo establecer una dispensa legal mediante la implementación de una exención fiscal en el pago del impuesto sobre la renta para personas naturales que hayan ganado premios o sorteos de loterías respaldados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría.

2.6.2. En cuanto a la finalidad de la norma demandada

La finalidad de la exención del impuesto a la renta para los ingresos derivados de premios de lotería organizados por instituciones de beneficencia es fomentar la participación en actividades benéficas y apoyar causas sociales. Es definitiva, al eximir de impuestos a los ingresos obtenidos de los premios ganados en loterías, sorteos, rifas o juegos de azar auspiciadas por instituciones de beneficencia, se busca incentivar la generación de fondos para obras caritativas y ayuda social y promover el apoyo a organizaciones sin fines de lucro.

2.6.3. En cuando a la exención del impuesto a la renta a los ingresos de premios de lotería o sorteos en el derecho comparado

En el régimen tributario español, actualmente, los premios de las Loterías y Apuestas del Estado, los sorteos organizados por la Cruz Roja Española y las modalidades de juegos autorizada a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE) están exentos del impuesto sobre la renta, de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), esto de conformidad con el artículo 33 de dicha ley que establece la exención de los premios obtenidos en juegos de azar, rifas o combinaciones aleatorias, incluyendo premios de loterías. Sin embargo, la exención citada tiene como condición lo siguiente: “Estarán exentos los premios cuyo importe íntegro sea igual o inferior a 40.000 euros. Pero, los premios cuyo importe íntegro sea superior a 40.000 euros solo tributarán respecto de la parte del mismo que exceda de dicho importe. Entonces, la base de la retención del gravamen estará formada por el importe del premio que exceda de la cuantía exenta. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será del 20%”. Por ejemplo, un premio de 100.000 euros, tributaría al 20% sobre 60.000 euros (100.000 - 40.000), por lo que se practicaría una retención de 12.000 euros y se percibirían 88.000 euros en total” (Fuentes, 2023).

De manera general, “los contribuyentes del IRPF que obtengan los premios previstos en este apartado no estarán obligados de presentar autoliquidación por este gravamen, ya que se habrá practicado la correspondiente retención o ingreso a cuenta por la entidad pagadora del premio. En el supuesto de que no se haya soportado retención por el premio obtenido sí existirá obligación de autoliquidar el gravamen” (Fuentes, 2023).

Un dato relevante es que la Ley 16/2012 introdujo inicialmente un límite a la exención mencionada, estableciendo un monto de 2.500 euros, que en la actualidad ha aumentado a 40.000 euros.

Conclusiones

En el análisis de la decisión judicial dentro del caso objeto de estudio, se puede evidenciar que el Pleno de la Corte Constitucional busca resolver un único problema jurídico, centrado en si la aplicación del artículo 9 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), esto es la exención del impuesto a la renta a los ingresos de quienes son ganadores de los premios de lotería, sorteos, rifas y similares juegos de azar auspiciados únicamente por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría, vulnera el principio de igualdad y el derecho a la igualdad consagrado en nuestra Constitución. Para ello, se planteó dos subproblemas que son los que determinan la resolución de la consulta de constitucionalidad de la norma citada.

En este contexto, la Corte Constitucional determinó que la exención citada garantiza la existencia de una igualdad material, por cuanto considera que las fundaciones a las cuales señala la norma consultada, estas son, Fe y Alegría y Junta de Beneficencia de Guayaquil, no se encuentran en la misma situación que las demás fundaciones que existen en el país, debido a las diversas actividades de ayuda y asistencia social que aportan al país. Además, la exoneración del impuesto a la renta a quienes son acreedores de premios de lotería, rifas, sorteos o similares juegos de azar, se ajusta a los fines extrafiscales del sistema tributario, es decir, a los fines no vinculados directamente con la recaudación de impuestos, puesto que pretende incentivar a los ciudadanos a participar en estas rifas, sorteos y juegos de azar auspiciados por estas dos fundaciones, a fin de cumplir con la política social y solidaria para el acceso de varios derechos, entre ellos los de educación y salud. Entonces, las exenciones fiscales suelen tener el propósito de fomentar ciertas actividades benéficas o sociales.

En esa línea, la Corte Constitucional al realizar una interpretación correcta del alcance del derecho constitucional de igualdad y los fines constitucionales del régimen tributario, determinó que la norma consultada no vulnera el derecho de igualdad, así como los principios de generalidad, igualdad y equidad del régimen tributario. No obstante, si hubiera otra institución benéfica dedicada a la misma actividad, es decir, con idénticas laborales, funciones y misiones sociales como los que ejecuta la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría, si se estuviera vulnerando el derecho de igualdad material y los principios del sistema tributario.

Recomendaciones

La exoneración del impuesto a la renta para ingresos provenientes de premios de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados por instituciones benéficas y su relación con el derecho constitucional a la igualdad material es complejo, por lo que se requiere tener en cuenta los siguientes aspectos:

Reevaluar el objetivo de la exención: Es primordial revisar el propósito y el impacto de la exención tributaria en relación con el objetivo de promover la igualdad material. Esto implica determinar si la exención contribuye realmente a la equidad y al bienestar general, y si los beneficios alcanzan a aquellos sectores que más lo necesitan.

Análisis de la efectividad: Se debe realizar un análisis exhaustivo para evaluar si la exención del impuesto a la renta realmente beneficia de manera significativa a las instituciones benéficas y a las comunidades a las que sirven. Esto podría implicar recopilar datos sobre el impacto real de estas exenciones en comparación con otras formas de apoyo a estas instituciones.

Estudio de alternativas: Considerar otras formas de apoyo a las instituciones benéficas que puedan ser más efectivas y equitativas en la distribución de recursos. Por ejemplo, políticas de donaciones con beneficios fiscales podrían fomentar una participación más amplia de la sociedad en el apoyo a causas benéficas.

Evaluar el efecto en la Igualdad Material: Se debe evaluar si la exención del impuesto a la renta para ciertos premios de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar similares auspiciados por instituciones benéficas genera o no una disparidad en el trato fiscal, y si esto contribuye a una mayor desigualdad material entre diferentes grupos de la sociedad.

En resumen, una revisión integral de las políticas de exención del impuesto a la renta para ingresos provenientes de premios de loterías, rifas, sorteos y juegos de azar similares auspiciados por instituciones benéficas debe considerar cuidadosamente su impacto en la igualdad material y buscar formas más efectivas y equitativas de apoyar a estas instituciones sin generar inequidades fiscales entre diferentes sectores de la sociedad.

Referencias

- Asamblea Nacional. (22 de Octubre de 2009). *Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional*. Obtenido de Organización de Estados Americanos: https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_ecu_org2.pdf
- Congreso Nacional. (17 de Noviembre de 2004). *Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, LORTI*. Obtenido de Consejo de Educación Superior: <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Enero/Anexos%20Procu/An-lit-a2-Ley%20Org%C3%A1nica%20de%20R%C3%A9gimen%20Tributario%20Interno.pdf>
- Congreso Nacional. (14 de Junio de 2005). *Código Tributario*. Obtenido de Consejo de Educación Superior: <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/CODIGO%20TRIBUTARIO.pdf>
- Constituyente, A. (20 de Octubre de 2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Recuperado el 6 de Enero de 2024, de Asamblea Nacional: https://www.asambleanacional.gob.ec/sites/default/files/documents/old/constitucion_de_bolsillo.pdf
- Corte Constitucional del Ecuador. (18 de Agosto de 2011). *SENTENCIA N.º 004-11-SIN-CC*. Obtenido de Corte Constitucional del Ecuador: <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/ebcaef52-ad40-47b3-b0c6-4d84dd5efc77/0069-09-IN-res.pdf>
- Corte Constitucional del Ecuador. (19 de Abril de 2013). *Demanda*. Obtenido de Portal de Servicios Constitucionales: <https://portal.corteconstitucional.gob.ec/FichaRelatoria.aspx?numdocumento=017-18-SIN-CC>
- Corte Constitucional del Ecuador. (22 de Marzo de 2016). *SENTENCIA N.º 019-16-SIN-CC*. Obtenido de Corte Constitucional del Ecuador: <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/e34d25a5-cc11-4d06-b9d4-9d33af4c7a63/0090-15-in-sen.pdf?guest=true>
- Corte Constitucional del Ecuador. (30 de Junio de 2017). *SENTENCIA N.º 019-17-SIN-CC*. Obtenido de Corte Constitucional del Ecuador: http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBlDGE6J2FsZnJlc2NvJywgXVpZDonNDQ1YjkhNzYtZmNmMy00Y2JmLThiMGUtMDAwZGVI NTQyOWExLnBkZid9
- Corte Constitucional del Ecuador. (1 de Agosto de 2018). *SENTENCIA N.º 017-18-SIN-CC*. Recuperado el 6 de Enero de 2024, de Corte Constitucional del Ecuador: <http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/b54f4f43-57ed-4d99-8cc6-5a7a18fd457e/0012-13-in-sen.pdf?guest=true>
- Defensoría del Pueblo. (2019). *El derecho a la igualdad y no discriminación de las personas en movilidad humana*. Recuperado el 6 de Enero de 2024, de Defensoría del Pueblo: <https://repositorio.dpe.gob.ec/bitstream/39000/2345/1/AD-DPE-006-2019.pdf>
- Fe y Alegría Ecuador. (s.f.). *Iniciativas Emblemáticas*. Obtenido de Fe y Alegría Ecuador: <https://www.feyalegria.org.ec/iniciativas-emblematicas/>
- Fe y Alegría en el Perú. (s.f.). *Quiénes Somos*. Obtenido de Fe y Alegría en el Perú: <https://feyalegria.org.pe/quienes-somos/>

- Fuentes, R. M. (22 de Diciembre de 2023). *¿Cómo tributan los premios de lotería y que hacer en caso de ganar el Gordo?* Obtenido de CincoDias: https://cincodias.elpais.com/cincodias/2023/12/21/legal/1703155821_709408.html#:~:text=la%20Uni%C3%B3n%20Europea,-,Estar%C3%A1n%20exentos%20los%20premios%20cuyo%20importe%20%C3%ADntegro%20sea%20igual%20o,que%20exceda%20de%20dicho%20importe.
- González, P. O. (1 de Julio de 2021). *La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano.* Obtenido de SISTEMA DE REVISTAS - UASB-E: <https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/2817/2602#:~:text=La%20importancia%20de%20esta%20m%C3%A1xima,por%20el%20hecho%20de%20poner>
- Jiménez, L. I., Yagual, F. E., & Rivera, D. I. (12 de Julio de 2018). *LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR - DE PERSONAS NATURALES.* Obtenido de Revista Sathiri: Sembrador: <https://revistasdigitales.upec.edu.ec/index.php/sathiri/article/view/321/361>
- Junta de Beneficencia de Guayaquil. (15 de Abril de 2023). *Estatuto Orgánico y Funcional de la Junta de Beneficencia de Guayaquil.* Obtenido de Junta de Beneficencia de Guayaquil: https://www.juntadebeneficencia.org.ec/es/nosotros/transparencia/doc_view/8-base-legal-que-la-rige
- Junta de Beneficencia de Guayaquil. (s.f.). *QUIÉNES SOMOS.* Obtenido de Junta de Beneficencia de Guayaquil: <https://www.juntadebeneficencia.org.ec/es/nosotros>
- Ministerio de Hacienda. (31 de Diciembre de 1974). *Ley sobre impuesto a la renta.* Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>
- Servicio de Rentas Internas. (28 de Diciembre de 2023). *RESOLUCIÓN NRO. NAC-DGERCGC23-00000036.* Quito. Obtenido de SRI.
- Servicio de Rentas Internas. (2023). *Servicio de Rentas Internas.* Recuperado el 03 de 01 de 2024, de <https://www.sri.gob.ec/impuesto-renta#%C2%BFsobre-qu%C3%A9>
- Unidas, A. G. (10 de Diciembre de 1948). *La Declaración Universal de los Derechos Humanos.* Recuperado el 6 de Enero de 2024, de Naciones Unidas: <https://www.un.org/es/about-us/universal-declaration-of-human-rights>