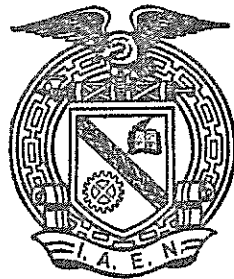


**REPUBLICA DEL ECUADOR**  
**SECRETARIA GENERAL DEL CONSEJO**  
**DE SEGURIDAD NACIONAL**  
**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS**  
**NACIONALES**



**XV Curso Superior de Seguridad Nacional**  
**y Desarrollo**

**TRABAJO DE INVESTIGACION INDIVIDUAL**

LOS TRIBUTOS, SU INCIDENCIA EN LOS  
INGRESOS DEL ESTADO Y LA REPERCUSION  
DEL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

Sr. Lcdo. CC. Pub. y Soc. Washington del Salto Benítez

**1987-1988**

## I N D I C E

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
<u>CAPITULO I: LOS INGRESOS DEL ESTADO</u>	- 1
1. <u>LA ACTIVIDAD ECONOMICA Y LA FINANCIERA</u>	- 1
2. <u>ORIGEN DE LOS INGRESOS ESTATALES.</u>	- 4
2.1. HACIENDA PARASITARIA.	- 4
2.2. HACIENDA PATRIMONIAL.	- 5
2.3. HACIENDA REGALISTA.	- 5
2.4. HACIENDA TRIBUTARIA.	- 5
2.5. HACIENDA SOCIAL.	- 6
3. <u>INGRESOS O RECURSOS PUBLICOS</u>	- 7
4. <u>CLASIFICACION DE LOS INGRESOS PUBLICOS.</u>	- 9
4.1. POR SU ORIGEN.	- 9
4.2. POR SU PERIODICIDAD.	- 10
4.3. CLASIFICACION POR ORIGEN Y FRECUENCIA.	- 11
4.4. CLASIFICACION SEGUN INGRESOS.	- 12
4.5. CLASIFICACION SEGUN TROTABAS	- 12
4.6. CLASIFICACION SEGUN VILLEGAS.	- 13
4.7. CLASIFICACION SEGUN LAS NORMAS DE DERE- CHO POSITIVO VIGENTES EN EL PAIS.	- 18

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
5. <u>NIVEL DE INGRESOS SEGUN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO E INGRESOS EFECTIVOS, EN LA DECADA DE LOS AÑOS 1976 - 1985.</u>	- 22
5.1. INGRESOS CORRIENTES.	- 23
5.2. INGRESOS DE CAPITAL.	- 23
5.3. TRANSFERENCIAS.	- 23
<u>CAPITULO II: LOS TRIBUTOS.</u>	- 36
1. <u>CONCEPTO.</u>	- 36
1.1. SON PRESTACIONES COMUNMENTE EN DINERO.	- 36
1.2. EXIGIDOS EN EJERCICIO DEL PODER DE IMPERIO.	- 38
1.3. SOBRE LA BASE DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.	- 39
1.4. EN VIRTUD DE UNA LEY.	- 41
1.5. PARA CUBRIR GASTOS QUE DEMANDA EL CUMPLIMIENTO DE SUS FINES.	- 42
2. <u>LA OBLIGACION TRIBUTARIA Y SUS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS.</u>	- 42
2.1. LEY.	- 44
2.2. HECHO GENERADOR.	- 46
2.3. SUJETO ACTIVO.	- 48
2.4. SUJETO PASIVO.	- 48
3. <u>DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.</u>	- 51

<u>CONCEPTO</u>	<u>PAGINAS</u>
3.1. DETERMINACION POR PARTE DEL SUJETO ACTIVO.	- 55
3.2. DETERMINACION POR EL SUJETO ACTIVO.	- 59
3.3. FISCALIZACIONES.	- 62
4. <u>CLASES DE TRIBUTOS.</u>	- 64
<u>CAPITULO III: LOS TRIBUTOS INTERNOS</u>	- 69
1. <u>GENERALIDADES.</u>	- 69
2. <u>LOS TRIBUTOS INTERNOS EN PARTICULAR.</u>	- 71
2.1. EL IMPUESTO A LA RENTA.	- 71
2.2. EL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES MERCANTILES Y PRESTACION DE SERVICIOS.	- 82
2.3. EL IMPUESTO DE TIMBRES, TASAS POSTALES Y TELEGRAFICAS.	- 86
2.4. IMPUESTO A LOS CONSUMOS SELECTIVOS.	- 90
2.5. IMPUESTO A LA INDUSTRIALIZACION Y COMERCIALIZACION DE BEBIDAS ALCOHOLICAS Y A LA VENTA DE ALCOHOL.	- 92
2.6. IMPUESTO A LAS BEBIDAS GASEOSAS.	- 93
2.7. IMPUESTO SOBRE LOS CIGARRILLOS.	- 94
2.8. IMPUESTO UNICO A LA CERVEZA.	- 96
3. <u>INGRESOS TRIBUTARIOS SEGUN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO.</u>	- 97

<u>CONCEPTO</u>	<u>PAGINAS</u>
<u>CAPITULO IV: EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.</u>	- 113
1. <u>EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO</u>	- 113
2. <u>CAUSAS DEL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.</u>	- 115
2.1. UN DEFICIENTE CONTROL ADMINISTRATIVO.	- 115
2.2. LA EXISTENCIA DE FACTORES QUE INDUCEN AL INCUMPLIMIENTO.	- 116
3. <u>MEDIDAS PARA EVITAR EL INCUMPLIMIENTO.</u>	- 118
<u>CAPITULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.</u>	- 120
1. <u>CONCLUSIONES.</u>	- 120
2. <u>RECOMENDACIONES.</u>	- 122
BIBLIOGRAFIA.	- 125

## I N T R O D U C C I O N

El Estado tiene como una de sus finalidades básicas el prestar servicios que satisfagan las necesidades colectivas o públicas, para lo cual le ha sido indispensable obtener ingresos o recursos que a través de los tiempos los ha conseguido de diferentes fuentes.

Sin lugar a dudas, en la actualidad, los tributos constituyen los principales ingresos que obtienen los Estados para cumplir sus fines; el profesor Héctor Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, afirma:

"La mayor parte de los ingresos con los cuales los países no colectivistas cubren sus erogaciones, provienen de las detracciones coactivas de riqueza, denominadas tributos"

y dentro de los tributos son los impuestos los de mayor significación, pues el mismo tratadista anota:

"... el impuesto es el más importante de las finanzas públicas actuales".

No es desconocido tampoco que los impuestos y los tributos en general deben pagarse sobre la capacidad contributiva de los ciudadanos y deben sujetarse a varios principios, dentro de los que está el de igualdad tributaria, que es una prolongación del principio de igualdad ante la Ley, que consiste en que dos personas que se hallen en igual situación económica, paguen el mismo tributo.

Pese a los enunciados señalados el clamor general es: el tributo es injusto, no pagan todos quienes tienen que pagar y si lo pagan no lo hacen en la justa medida, todo ello frente a una pasividad estatal, pues, a partir de la década

de los años setenta, con la explotación del petróleo y la facilidad para la obtención de créditos externos, las medidas estatales tendientes a mejorar y perfeccionar el campo tributario dejaron mucho que desear.

Las situaciones planteadas conducen a analizar si dentro de los ingresos del Estado, los tributos siguen o deberían seguir constituyendo la principal fuente proveedora de recursos, análisis que debe realizarse teniendo en cuenta la forma como se han nutrido o seguirán nutriéndose los presupuestos del Estado.

Dentro de los tributos el estudio se dirigirá a los impuestos y dentro de ellos a los llamados impuestos internos, administrados por la Dirección General de Rentas: Impuesto a la Renta, Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, Impuesto a los Timbres Fiscales y otros Impuestos Indirectos.

Finalmente, es trascendental analizar las causas que conducen a la afirmación de que el tributo es injusto, estudiar las medidas tendientes a conseguir la tan mentada equidad tributaria, lo que en otras palabras significa el estudio de las medidas para evitar o mermar el incumplimiento tributario.

# C A P I T U L O I

## LOS INGRESOS DEL ESTADO

### 1. LA ACTIVIDAD ECONOMICA Y LA FINANCIERA

Desde la existencia misma del hombre, han sido las necesidades las que le han obligado a asociarse con sus semejantes con el fin de satisfacerlas; pues, si bien existen necesidades que pueden ser satisfechas con la sola actividad individual, hay otras, que indispensablemente requieren de la acción conjunta - de todos sus miembros; por lo tanto diremos que existen dos clases de necesidades: individuales o privadas y colectivas ó públicas; las primeras, como la de vestirse, alimentarse, etc. requieren únicamente de la acción personal, individual u ocasionalmente asociada; en cambio, en las segundas, como la necesidad de saneamiento ambiental, de comunicación, de defensa interna y externa, de educación, etc., se hace imprescindible el accionar conjunto de los miembros de un grupo, pues individualmente no podrían cumplir su objetivo, porque en unos casos físicamente es imposible y en otros, porque simplemente resulta antieconómico.

Por lo dicho, mucha razón existe en la afirmación de que, desde el punto de vista económico, el origen de toda sociedad, no es otro que el de satisfacer las necesidades y siendo el Estado la comunidad organizada, podemos afirmar que es el organismo encargado de satisfacer las necesidades de todos sus miembros.

Y, como es lógico, para satisfacer las necesidades se requiere de servicios y para ello de recursos, tanto el individuo cuanto el Estado, deben obtenerlos; la actividad que realizan los particulares para obtener recursos y prestar servicios que satisfagan las necesidades privadas, se denomina actividad económica y la ciencia que la estudia, la Economía Política. A su vez, la actividad desarrollada por el Estado o por los entes -



de derecho público, para el mismo fin, y en relación con las necesidades colectivas, es la actividad financiera estudiada por las Ciencias de las Finanzas Públicas.

Entre la actividad financiera y la económica existen varias semejanzas dentro de las que podemos citar a las siguientes: tanto la una, cuanto la otra, satisfacen necesidades del hombre; en ambos casos se requiere de recursos; e igualmente en las dos prima el carácter económico; es decir, se tiende a obtener la máxima utilidad con el mínimo esfuerzo. Estas semejanzas han llevado a la afirmación de que la actividad financiera, no es sino una rama económica y que por lo tanto carece de autonomía.

Pese a las semejanzas citadas, existen notorias diferencias - que justifica el hablar de dos actividades totalmente diferentes, diferencias que se pueden sintetizar en las siguientes:

1.1. En la actividad financiera se pueden generar ingresos aún en forma coercitiva, como por medio de los tributos; en la actividad económica no es posible proceder en esta forma.

1.2. En la actividad financiera es admisible prestar servicios y obtener ingresos en forma monopolista; en la económica las formas monopólicas no son aceptables, aunque en realidad subsisten en sociedades industrializadas y subdesarrolladas.

1.3. En la actividad financiera los gastos determinan los ingresos, en cambio en la económica los ingresos determinan los gastos e inversiones. Efectivamente, el Estado, para elaborar su presupuesto, en primer término determina las necesidades prioritarias de la población, luego planifica como otorgar esos servicios, y por fin, cuantifica los recursos que se requiere para tal objetivo; en la actividad económica, los ingresos percibidos condicionan la distribución priorizan

do las necesidades y cuantificando el destino y monto de los recursos, es así como se presupuesta vivienda, alimentación, vestido, etc.

Sin embargo de lo anotado, Ferraris afirma que siendo importante esta distinción hay que tomarla con la debida relatividad, pues en la actividad estatal, con el fin de obtener recursos para construir todas las obras que se requieren, no se puede sobrepasar la capacidad contributiva del pueblo; en igual forma en la economía privada, el particular muchas veces debe realizar gastos urgentes e indispensables que sobrepasan los ingresos disponibles. Por lo anotado, siendo esta una distinción importante, no es absoluta.

1.4. En la actividad financiera el Estado no persigue lucro o ganancia, su finalidad es dar servicio que satisfagan las necesidades públicas, que pueden ser otorgadas al costo y aún a menos del costo, allí justamente el origen de los llamados "Precios Políticos"; en cambio en la actividad económica, no se producen o se transfieren sino es estimulados por una considerable utilidad o ganancia; la razón de ser de la empresa privada es la de obtener lucro o beneficio.

Como corolario de esta diferencia, anotamos que el Estado no tiende a acumular riqueza; en caso de existir superávits lo prudente es reducir los gravámenes al pueblo, pues no hay razón de cobrar más de lo que indispensablemente requiere el Estado para cumplir sus fines; en cambio el particular con la actividad económica tiende a acumular riqueza y el éxito de su actividad será mayor, mientras más riqueza haya acumulado.

1.5. En la actividad financiera los resultados son de difícil cuantificación. No es posible luego de cada ejercicio económico, determinar con exactitud el logro alcanzado; hay ocasiones en que existe una aparente pérdida en una gestión estatal, pero en el balance macroeconómico sobre todo de

largo plazo, hay una notoria ventaja; en la actividad económica privada en cambio, los resultados son conocidos con exactitud y con oportunidad. Es muy común en la actualidad conocer los posibles beneficios a alcanzarse e igualmente que la empresa se acople a los costos standar.

1.6. En la actividad financiera existen o pueden existir - deudas a largo plazo. Dada la perpetuidad de la existencia del Estado, fácil es comprender que hayan deudas sin plazo de vencimiento, con la única condición de que se pague oportunamente el servicio de la misma. Estos créditos se les ha denominado "deudas irremisibles"; en la actividad económica no cabe pensar en este tipo de deudas.

Estas son las notorias diferencias que han originado que la actividad financiera y las ciencias de las finanzas públicas sean estudiadas en forma separada de la actividad económica - privada y de economía política.

## 2. ORIGEN DE LOS INGRESOS ESTATALES.

Como el objeto de este trabajo es el accionar público, analicemos de donde ha obtenido el Estado sus recursos a través de las distintas épocas de la humanidad.

### 2.1. HACIENDA PARASITARIA.

Dada la estructura política-social existente en la edad antigua, las necesidades que se podrían considerar como públicas, se reducían a aquellas inherentes a monarcas y guerreros, y tomando en cuenta que en esa época, el espíritu del hombre estuvo influenciado por el sentimiento bélico, fue el botín de guerra, la riqueza arrancada al vencido, la que servía para atender sus requerimientos.

## 2.2. HACIENDA PATRIMONIAL.

En la edad media, el Estado se caracterizó por ser poseedor de grandes extensiones de tierra; incluso se afirmaba que la facultad de gobernar emanaba de la propiedad de la tierra; y, era el producto de la misma el recurso disponible para atender las exigencias de monarcas y guerreros, quienes eran los únicos beneficiarios de dichos ingresos.

## 2.3. HACIENDA REGALISTA.

En la edad moderna ya no eran simplemente los monarcas y guerreros quienes procuraban solución a sus problemas, sino que fue también el clero, la nobleza, etc., pero, como las rentas patrimoniales resultaban insuficientes, fue preciso buscar nuevas fuentes de financiamiento acudiendo a la contribución ciudadana a través de las llamadas regalías, que eran contraprestaciones recibidas por el Estado, por la concesión del uso o goce de bienes de propiedad del rey, de la corona, de la nobleza, así tenemos los permisos de caza, pesca, uso de plazas, elaboración de vinos, etc.

## 2.4. HACIENDA TRIBUTARIA.

Continuando con el proceso histórico, llegamos a la Revolución Francesa, siglo XVIII. Con los postulados, de "Libertad, Igualdad y Fraternidad", se produjo una verdadera transformación en todos los órdenes del quehacer humano, y en el campo que nos interesa, la concepción de que todos somos iguales ante la ley determinó que ya no sean pequeños grupos, quienes reclamen atención a sus necesidades, sino que son todos los integrantes del Estado quienes claman porque las verdaderas necesidades colectivas o públicas sean atendidas; por otra parte la humanidad entró en un proceso de progreso y los adelantos de la ciencia y de la técnica crearon nuevas aspiraciones; con ello, las necesidades públicas aumentaron ya cuantitativa ya cualitativamente, lo que ocasionó que los incipientes

tes y mínimos recursos de que disponía el Estado no alcancen para prestar tan numerosos servicios, razón por la cual se tornó imprescindible acudir a la riqueza privada. Nace entonces la hacienda tributaria, para que el Estado cumpla su misión.

## 2.5. HACIENDA SOCIAL.

El proceso revolucionario se tradujo en el sistema capitalista producto del liberalismo, que en el campo económico se redujo "al dejar hacer y dejar pasar", que si bien constituyó una aspiración del momento, en cambio llevó a verdaderas exageraciones, la libre competencia ocasionó el acumulamiento de riqueza en pocas manos, hecho que dió origen al nacimiento de una nueva corriente en el campo tributario llamada Hacienda Social que sostiene que el Estado no sólo debe preocuparse de obtener riquezas para atender las necesidades públicas, o en otras palabras, la actividad financiera no solo debe tener propósitos fiscales, sino que además, valiéndose de esta actividad debe procurar corregir la defectuosa organización económica social; lograr una justa redistribución de la riqueza - privada.

Hay quienes afirman que la actividad financiera debe estar en caminata a objetivos más radicales, como la transformación de la riqueza privada en pública. J.M. Keynes dice: "se debe evitar la acumulación improductiva de la riqueza en manos de unos pocos".

Nuestro sistema tributario acogió estos principios y los convirtió en disposiciones positivas y es así como la Constitución de la República en el artículo 52, luego de señalar que los tributos son medios para obtener recursos presupuestarios, dispone también que "procurarán una justa distribución de la renta y de la riqueza entre todos los habitantes del país"; - en igual forma el código Tributario en su artículo 6, al referirse a los fines de la Ley Tributaria, anota: "Los tributos además de ser medios para recaudar ingresos públicos, ser

virán como instrumentos de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional". La Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 63, dispone la aplicación de una tabla progresiva sobre la renta imponible del contribuyente, de tal forma que, quién más tiene más pague.

Aspiraciones como ésta, unidas a otras finalidades del tributo en el campo económico, como el lograr el ahorro, incentivar la inversión, la producción, etc., no han menguado el principal objetivo del tributo, pues seguirá siendo el principal medio de que dispone el Estado, para obtener recursos que satisfagan las necesidades colectivas; sin embargo, cabe señalar que ésta no es la única fuente de recursos.

### 3. INGRESOS O RECURSOS PUBLICOS

El Estado tiene como fundamental misión el satisfacer las necesidades colectivas, para lo cual presta servicios y para ello le es indispensable la obtención de recursos cualquiera que sea su origen.

El Estado es la sociedad políticamente organizada y como tal, actúa en el campo del derecho público con su poder y soberanía, dictando leyes, resolviendo conflictos por medio de sentencias, otorgando títulos o recabando en forma coercitiva parte de la riqueza particular por medio de los tributos; también actúa en el campo del derecho privado como una persona particular, transfiriendo o utilizando sus bienes patrimoniales. Los bienes y valores tributarios y patrimoniales, constituyen los ingresos públicos o recursos públicos.

Giuliani Fonrouge, al hablar de los recursos fiscales nos dice que son "... las entradas que obtiene el Estado preferentemente en dinero para la atención de las erogaciones determi

nadas por exigencias administrativas o de índole económico-social.". <sup>1</sup>

Ingrosso afirma que recurso público es "el dinero que llega a poder del Estado para atender la necesidad financiera de los servicios públicos.". <sup>2</sup>

Los tributos y en general los recursos estatales, no tienen únicamente propósitos fiscales, sino que su finalidad va mucho más allá, es decir, procurar una más justa distribución de la riqueza privada.

Héctor B. Villegas, luego de señalar que, si bien la principal finalidad de los ingresos públicos es la de cubrir los gastos públicos, advierte que además "los recursos por sí mismos, pueden ser instrumentos para que el Estado desarrolle su política intervencionista en la economía general". <sup>3</sup>

Cuando utilice el término "Fisco", me referiré a la caja estatal, pese a que es conocido que existe tanto Fisco Estatal, - cuanto Fisco Provincial, como Fisco Municipal. Que quede en claro también que únicamente citaré al Estado, pero con ello englobo toda entidad pública o semi-pública: Consejos Provinciales, Municipios y otros entes descentralizados como el Centro de Rehabilitación de Manabí (C.R.M.), la Comisión de Tránsito del Guayas (C.T.G.), etc., que perciben ingresos públicos y cuya misión es prestar servicios públicos.

---

1. Giuliani Fonrouge Carlos. Derecho Financiero, Volumen I, Pág. 194

2. Ingrosso. Derecho Financiero, Pág. 89.

3. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo 1. Pág. 54.

#### 4. CLASIFICACION DE LOS INGRESOS PUBLICOS

La mayoría de tratadistas consideran términos sinónimos - "Recursos Públicos" e "Ingresos Públicos"; sin embargo, hay quienes los distinguen, señalando que los primeros no han ingresado a las arcas fiscales y los segundos sí. En este trabajo los utilizaré como términos equivalentes.

Al hablar de la clasificación de los ingresos públicos Valdés Costa, señala que "cada autor tiene su propia clasificación, en armonía con sus conceptos sobre la actividad financiera y las disciplinas que la estudian".<sup>4</sup>; sin embargo, es menester sintetizarlas en las siguientes clasificaciones:

##### 4.1. POR SU ORIGEN

Si el Estado actúa como persona de derecho privado y como persona de derecho público, igualmente obtiene ingresos en cada uno de estos campos y es por ello que se han clasificado a los ingresos en: Originarios o de Derecho Privado y en Derivados o de Derecho Público, clasificación que según Giuliani Fonrouge, resulta razonable.

##### 4.1.1. Originarios.

Son aquellos ingresos obtenidos por las entidades públicas, por la utilización de sus bienes o patrimonios, ya se trate de arrendamientos, rentas industriales o comerciales o incluso que nazcan de la transferencia de sus pertenencias, desde luego siempre que actúen en igual situación que los particulares.

Los bienes del Estado son de dos clases: aquellos pertenecientes al patrimonio o dominio público, como carreteras, plazas, parques, playas, etc., que son inalienables, intransferibles,

---

4. Valdés Costa Ramón. Curso de Derecho Tributario, Tomo I, pág. 98.



por así disponerlo el derecho positivo; y, bienes pertenecientes al patrimonio o dominio fiscal, como un edificio, una hacienda, una industria, etc., que por su utilización o transferencia generan ingresos originarios o de derecho privado.

#### 4.1.2. Derivados

Son los ingresos obtenidos por las entidades - públicas como fruto de las contribuciones o tributos, es decir, las entregas coercitivas que realizan los particulares a fin de que el Estado disponga de recursos monetarios para cumplir sus fines.

Hay ocasiones en que es difícil distinguir entre ciertos ingresos derivados llamados "tasas", que se originan en la prestación de servicios a la comunidad y que son otorgados según normas de derecho público, como el uso de energía eléctrica, de agua potable, etc.; y, aquellos ingresos originarios que constituyen simplemente "precios", cuya fuente es la utilización de servicios públicos suministrados según normas de derecho privado, como el flete por la utilización del ferrocarril del Estado, la compra de un libro o cuaderno en una librería o papelería estatal, etc.

#### 4.2. POR LA PERIODICIDAD.

Tomando en cuenta la constancia o eventualidad con que se producen, se clasifican en:

##### 4.2.1. Ordinarios.

Aquellos que se repiten en todos los ejercicios económicos; ingresos constantes, permanentes, regulares y que justamente por esta razón, son destinados a cubrir los gastos ordinarios. Dentro de ellos están las rentas patrimoniales y los tributos en general.

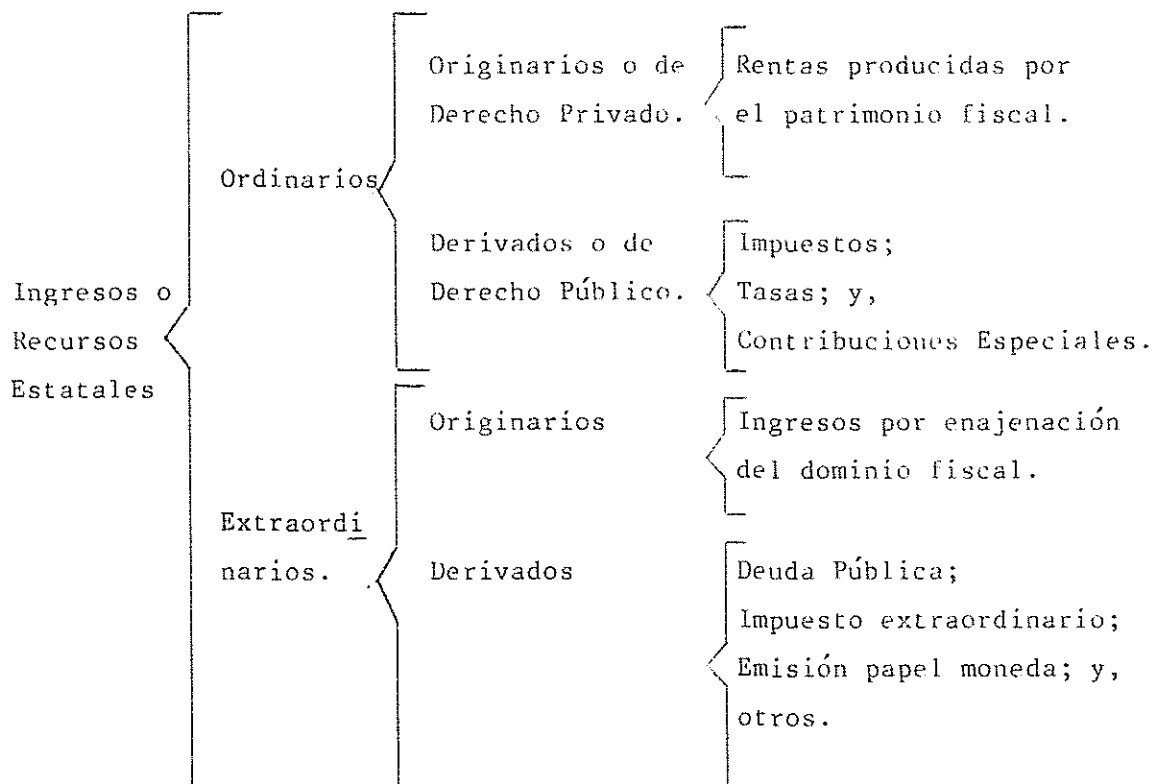
#### 4.2.2. Extraordinarios.

Los percibidos en forma eventual, ocasional, - en un solo ejercicio económico o luego de un número considerable de ejercicios y que se les dirige a la cobertura de gastos extraordinarios; ejemplo: empréstitos o impuestos extraordinarios.

El ya citado autor Giuliani Fonrouge, señala que esta clasificación ha perdido significación, pues se debe tener en cuenta que, muchos ingresos considerados antes extraordinarios o eventuales, hoy se han convertido en ordinarios o permanentes como los empréstitos.

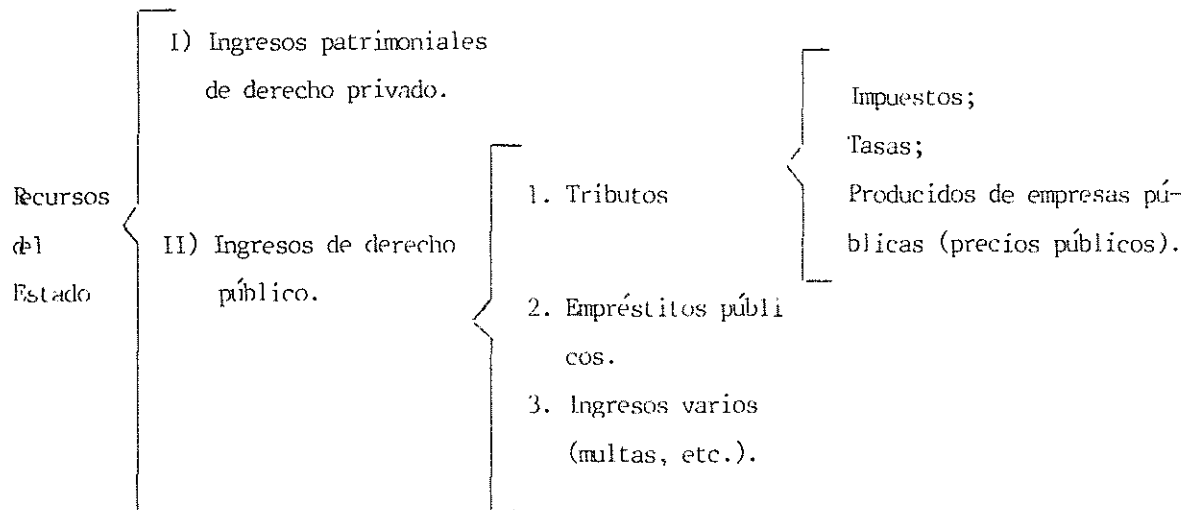
#### 4.3. CLASIFICACION POR ORIGEN Y FRECUENCIA.

En consideración al origen y a la constancia o eventualidad, los ingresos estatales se clasifican sinópticamente como sigue:



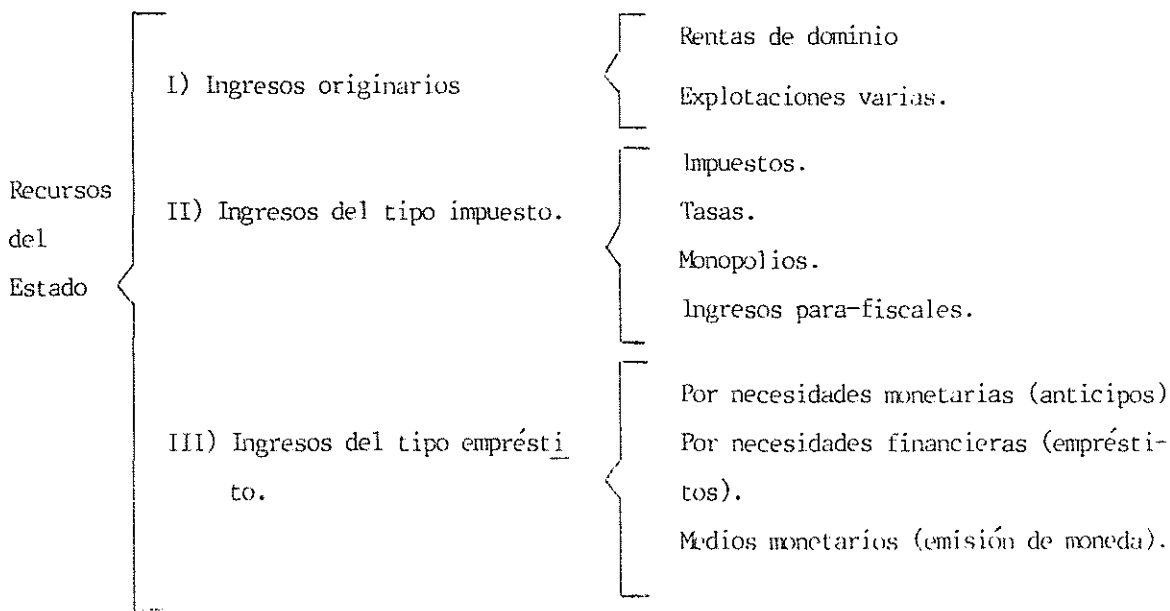
#### 4.4. CLASIFICACION SEGUN INGROSSO.

El profesor Ingrosso clasifica los ingresos de la siguiente manera:<sup>5</sup>



#### 4.5. CLASIFICACION SEGUN TROTABAS

Para el profesor Trotabás<sup>6</sup>, los ingresos se clasifican en:



5. Ingrosso. Derecho Financiero, pág. 93

6. Trotabás. Instituciones Financieras. Pág. 210.

#### 4.6. CLASIFICACION SEGUN VILLEGAS.

El profesor Héctor B. Villegas<sup>7</sup>, luego de señalar que antes que una clasificación de los ingresos públicos, es más bien una reunión en grupos homogéneos de recursos públicos, los distribuye de la siguiente manera:

##### 4.6.1. Recursos patrimoniales propiamente dichos o de dominio.

Dentro de los cuales están los ingresos obtenidos por el Estado tanto de los bienes de dominio público como de los bienes de dominio privado.

##### 4.6.1.1. Ingresos producidos por bienes de dominio público.

Son aquellos generados por bienes inalienables e imprescriptibles como rios, lagos, playas, calles, carreteras, puentes, etc., cuya utilización generalmente es gratuita, pero a veces producen ingresos en forma de concesiones, autorizaciones de uso, permisos, derechos, etc.

El derecho al cobro nace del poder o imperio del Estado.

##### 4.6.1.2. Ingresos producidos por bienes de dominio privado.

Aquellos originados en bienes de propiedad del Estado, pero que en igual forma que los particulares, los puede enajenar; además, son bienes prescriptibles, - como tierras públicas, bosques, minas, que pueden producir rentas por su utilización o ingresos por su enajenación.

También en este grupo están los dividendos o intereses percibidos por el Estado, por sus inversiones en acciones u obligaciones de terceros.

---

7. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario. Tomo 1. Pág. 58 y siguientes.

#### 4.6.2. Recursos de las Empresas Estatales.

Las empresas estatales no son sino unidades económicas de producción de propiedad del Estado, que producen ingresos y que se clasifican de la siguiente manera:

##### 4.6.2.1. Empresas que tienen a su cargo servicios públicos.

El Estado a más de prestar servicios públicos esenciales que satisfagan necesidades sociales absolutas: administración de justicia, seguridad interna, seguridad externa, etc.; debe también prestar servicios públicos de uso relativo, tales como: transporte, energía eléctrica, educación, servicio postal, etc., para lo cual organiza empresas que pese a no tener la finalidad de lucro, producen ingresos que van a las arcas fiscales.

##### 4.6.2.2. Empresas nacionales, industriales y comerciales.

Unidades económicas que explotan ciertas actividades en igual situación que los particulares. Ejemplos: las explotaciones petroleras, automotrices, mineras, bancos, etc., que en la actualidad han tomado gran auge y que otorgan al Estado considerables ingresos.

##### 4.6.2.3. Monopolios fiscales (recursos mixtos).

La comercialización o industrialización monopólica de ciertos productos por parte del Estado, determina una política de precios sin competencia. En el precio fijado se incluye una ganancia extra a la normal que puede ser considerada como ingreso tributario, por lo cual los financieros clásicos les han denominado "ingresos mixtos".

En la actualidad no existe en el país esta clase de ingresos. En décadas pasadas eran evidentes, por la comercialización de fósforos, sal, cigarrillos; o por la industrialización de al-

cohol y colonias.

#### 4.6.3. Recursos gratuitos.

Ingresos que obtiene el Estado por la entrega voluntaria que realizan personas particulares o Estados extranjeros o entes internacionales. Ejemplo: donaciones, legados o ayudas para reconstruir lo destruído luego de una catástrofe, etc.

#### 4.6.4. Recursos tributarios.

Son los ingresos más cuantiosos e importantes obtenidos por el Estado en virtud de su poder o soberanía, - por medio de una ley y sobre la capacidad contributiva de los ciudadanos, cuya primordial finalidad es cubrir los gastos - destinados a satisfacer las necesidades colectivas o públicas.

Estos ingresos denominados tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejora.

#### 4.6.5. Recursos por sanciones patrimoniales.

Con el fin de precautelar el orden jurídico - normativo, el Estado puede castigar a los infractores, y muchas veces, lo hace por medio de sanciones de tipo patrimonial o multas, las cuales están encaminadas a resarcir el daño causado a la colectividad o tratan de amedrentar al infractor a fin de que no reincida en su acción; sanciones que originan - ingresos que aunque reducidos forman parte de la caja fiscal.

#### 4.6.6. Recursos monetarios.

El poder de imperio permite a los Estados emitir moneda, lo que constituye una forma de obtener ingresos, emisión que puede ser de dos clases:

4.6.6.1. El emisionismo como regulador económico.

Cuando el monto emitido está en igual proporción al aumento del volúmen de los bienes y servicios; y,

4.6.6.2. El emisionismo como simple medio de obtener ingresos, cuya finalidad principal es cubrir déficits presupuestarios, medida inflacionaria que determina la desvalorización de la moneda y la consiguiente afectación social.

Este procedimiento se lo lleva a cabo mediante dos modalidades.

4.6.6.2.1. Anticipos transitorios del Banco Central. Que pese a ser momentáneos y por lo tanto reembolsables, a la postre se convierten en definitivos.

4.6.6.2.2. Colocación en el Banco Central de títulos públicos. Se elaboran títulos valores que son financiados por el Banco Central con la emisión de papel moneda, constituyendo un nuevo recurso estatal, que igual que el anterior puede ser inflacionario, dependiendo del uso que se pueda dar a los recursos monetarios.

4.6.7. Recursos del crédito público.

Como su nombre lo indica, son ingresos que obtiene el Estado por préstamos internos o externos; los primeros obtenidos por medio de la emisión de bonos, cédulas o títulos valores y los segundos por préstamos dados por países u organismos extranjeros.

Antiguamente se los consideraba ingresos extraordinarios, pero en la actualidad constituyen recursos normales o constan -

tes, más aún, en el caso de los países del tercer mundo y debido a su afán por salir del subdesarrollo, se han visto obligados a contratar préstamos por ingentes cantidades, lo que ha ocasionado que la deuda pública externa llegue a límites impagables. El no poder pagar a tiempo las deudas originales, ha llevado a que los países renegocien las mismas, capitalizando los intereses adeudados, alargando los plazos y modificando el monto de las alicuotas de pago.

4.6.8. Sinopsis de los recursos del Estado según Vilellas.

4.6.8.1. Recursos patrimoniales propiamente dichos o de dominio:

4.6.8.1.1. Producidos por bienes de dominio público; y,

4.6.8.1.2. Producidos por bienes de dominio privado.

4.6.8.2. Recursos de las empresas estatales:

4.6.8.2.1. Empresas que tienen a su cargo servicios públicos;

4.6.8.2.2. Empresas nacionales, industriales, comerciales; y,

4.6.8.2.3. Monopolios fiscales o recursos mixtos.

4.6.8.3. Recursos gratuitos.

4.6.8.4. Recursos tributarios:

4.6.8.4.1. Impuestos.

4.6.8.4.2. Tasas; y,

4.6.8.4.3. Contribuciones especiales o de mejoras.



4.6.8.5. Recursos por sanciones patrimoniales.

4.6.8.6. Recursos monetarios.

4.6.8.6.1. Emisión como regulador económico; y,

4.6.8.6.2. Emisión como medio de obtener ingresos simplemente:

4.6.8.6.2.1. Anticipos -  
transitorios

del Banco Central; y,

4.6.8.6.2.2. Colocación en  
el Banco Cen

tral de títulos públicos.

4.6.8.7. Recursos del crédito público.

4.6.8.7.1. Préstamos internos; y,

4.6.8.7.2. Préstamos externos.

#### 4.7. CLASIFICACION SEGUN LAS NORMAS DE DERECHO POSITIVO VIGENTES EN EL PAIS.

Cuadro esquemático de los ingresos corrientes del sector público, en base del Manual de Contraloría General del Estado (de la página 1 a la 136), en la que constan, tanto los ingresos públicos del Presupuesto General del Estado, cuanto aquellos que nutren diversas entidades del sector público, como los Municipios, Consejos Provinciales, Universidades, C.R.M.; C.T.G., FONAPAR, BEDE, CEPE, Dirección de Aviación Civil, Dirección de la Marina, etc., etc.

##### 4.7.1. Ingresos Tributarios.

4.7.1.1. Impuestos.

4.7.1.1.1. Al Comercio Exterior.

4.7.1.1.1.1. A las exportaciones.

4.7.1.1.1.2. A las importaciones.

4.7.1.1.2. Impuestos Internos.

4.7.1.1.2.1. A la renta.

4.7.1.1.2.2. A las ganancias de capital.

tal.

4.7.1.1.2.3. Al Patrimonio.

4.7.1.1.2.4. A las transacciones de dominio.

minio.

4.7.1.1.2.5. A las transacciones financieras.

cieras.

4.7.1.1.2.6. A la producción, ventas y servicios.

y servicios.

4.7.1.1.2.7. Al transporte y comunicaciones.

nes.

4.7.1.2. Tímbres.

4.7.1.2.1. Fiscales, judiciales, municipales, de salud, etc.

4.7.1.2.2. De regeneración penitenciaria.

4.7.1.2.3. De cedulación.

4.7.1.2.4. De cédula de control tribu  
tario.

4.7.1.3. Contribuciones de mejoras.

4.7.1.3.1. Urbanas.

4.7.1.3.2. Rurales.

4.7.2. Ingresos no tributarios.

4.7.2.1. Tasas.

4.7.2.1.1. Por servicios administratií  
vos.

4.7.2.1.2. Por servicios de correos.

4.7.2.1.3. Por servicios portuarios.

4.7.2.1.4. Por servicios aduaneros.

4.7.2.1.5. Por servicios médicos, denen  
tales y asistenciales.

4.7.2.1.6. Por servicios veterinarios  
y de salud animal.

4.7.2.1.7. Por servicios vitales.

4.7.2.1.8. Por servicios aeronáuticos.

4.7.2.1.9. Por servicio de camales.

4.7.2.1.10. Por servicio de análisis  
y estudios de laborato -

rios.

4.7.2.1.11. Por servicios de computa-  
ción.

4.7.2.1.12. Por servicio de control  
y vigilancia municipal.

4.7.2.1.12. Por uso de agua y riego.

4.7.2.1.14. Por servicios varios.

4.7.2.2. Derechos.

Consulares, educacionales, exámenes, certificados, licencias, patentes de funcionamiento, inscripciones y registros, permisos, matrículas y licencias, servicios a las naves, ocupaciones de plazas, etc.

4.7.2.3. Rentas de la Actividad Empresarial.

4.7.2.3.1. Rentas de servicios de utilidad pública: telégrafos, teléfonos, télex, agua potable, alcantarillado, etc.

4.7.2.3.2. Rentas por las ventas industriales de bienes y servicios (venta de hidrocarburos y derivados, alcoholes, etc.).

4.7.2.3.3. Rentas de servicios financieros (intereses, comisiones).

4.7.2.3.4. Renta por ventas no industriales (lotería, imprenta, etc.).

4.7.2.4. Rentas Patrimoniales.

4.7.2.4.1. Rentas de regalías.

4.7.2.4.2. Rentas de arrendamiento.

4.7.2.4.3. Rentas de inversiones financieras.

4.7.2.5. Ingresos por multas, cobros de garantías y remates.

4.7.2.5.1. Ingresos por multas y no-tributarias.

4.7.2.5.2. Ingresos por cobros de garantías y fianzas.

4.7.2.5.3. Ingresos por remates.

4.7.2.6. Otros ingresos no tributarios.

4.7.2.6.1. Ingresos que no pueden clasificarse en las categorías anteriores.

4.7.2.6.2. Ingresos por legados y donaciones.

4.7.2.7. Ingresos de capital.

4.7.2.7.1. Ventas de activos fijos.

4.7.2.7.2. Ventas de existencias, de terrenos, intangibles, bosques, aguas interiores, depósitos del subsuelo, etc.

## 5. NIVEL DE INGRESOS SEGUN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO E INGRESOS EFECTIVOS, EN LA DECADA DE LOS AÑOS 1976 - 1985.

El presupuesto es el listado ordenado y sistemático de los probables ingresos y gastos públicos que tendrá el Estado durante un determinado período, al finalizar el cual, se conoce si efectivamente se obtuvieron los ingresos y se incurrió en los gastos presupuestados.

En el presente trabajo se analizará únicamente los ingresos, tanto presupuestados cuanto efectivos, ocurridos en la década comprendida entre 1976 y 1985, con la finalidad de comparar - el grado de eficiencia presupuestaria, es decir, el grado de aproximación entre los montos presupuestados y aquellos real-

mente recaudados; y, en segundo lugar, los cuadros demostrarán la incidencia que tienen los distintos ingresos, en el monto total que nutren el presupuesto general del Estado.

Para facilitar la comprensión de las cifras consignadas en los siguientes cuadros, se presenta varios conceptos sobre algunos rubros utilizados en el Presupuesto Nacional:

#### 5.1. INGRESOS CORRIENTES:

Son aquellos que provienen de la acción tributaria del Estado y del manejo económico de su patrimonio, como impuestos, tasas, intereses, utilidades, etc. estos ingresos no producen modificación en la estructura patrimonial del Estado.

Los ingresos corrientes serán netos, cuando se los haya deducido los CATS o Certificados de Abono Tributario, las notas de crédito y otros valores fiduciarios, recibidos como parte de pago en lugar de dinero.

#### 5.2. INGRESOS DE CAPITAL.

Son aquellos producidos por la venta de activos de capital no financieros, como tierras, edificios, activos fijos, activos intangibles, etc.; y, en general, aquellos que producen modificaciones en el patrimonio del Estado mediante cambios en el activo, como contratación de préstamos, recuperación de empréstitos, donaciones, etc.

#### 5.3. TRANSFERENCIAS.

Son ingresos recibidos de otras entidades del mismo sector público, como ayuda financiera para fines generales o específicos o como entrega de excedentes de gestiones realizadas.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>INGRESOS EN 1976</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuestos al comercio exterior	5.633.0	(32.40)	5.334.9	(32.07)	- 298.1	
Impuestos internos:	9.081.0	(52.24)	7.978.3	(47.96)	-1.102.7	
Contribuciones de mejoras:	4.0	( 0.02)	0.6	( 0.01)	- 3.4	
Ingresos tributarios:	14.718.0	(84.66)	13.313.8	(80.04)	-1.404.2	
Ingresos no tributarios:	843.1	( 4.85)	793.8	( 4.77)	- 49.3	
Ingresos corrientes brutos:	15.561.1	(89.51)	14.107.6	(84.81)	-1.453.5	
Deducciones:	- 185.0	(-1.06)	- 456.1	(-2.74)	- 271.1	
I Ingresos Corrientes Netos:	15.376.1	(88.45)	13.651.5	(82.07)	-1.724.6	
II Ingresos de Capital:	1.486.3	( 8.55)	1.981.8	(11.91)	+ 495.5	
III Transferencias:	521.6	( 3.00)	1.001.6	( 6.02)	+ 480.0	
	17.384.0	(100%)	16.634.9	(100%)	- 749.1	(-4.3%)

<u>INGRESOS EN 1977</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto al Comercio Exterior	6.837.0	(40.10)	7.577.7	(37.12)	+ 740.7	
Impuestos Internos:	10.001.0	(58.65)	9.123.7	(44.69)	- 877.3	
Contribuciones de mejoras:	3.0	( 0.01)	0.0	0.0	- 3.0	
Ingresos Tributarios:	16.841.0	(98.77)	16.701.4	(81.81)	- 139.6	
Ingresos no tributarios:	487.0	( 2.86)	739.5	( 3.62)	+ 252.5	
Ingresos corrientes brutos:	17.328.0	(101.6)	17.440.9	(85.43)	+ 112.9	
Deducciones:	- 300.0	(-1.76)	-1.143.2	(-5.60)	- 843.2	
I Ingresos corrientes Netos:	17.028.0	(99.87)	16.297.7	(79.83)	- 730.3	
II Ingresos de Capital:	0.0	0.0	3.962.1	(19.41)	+ 3.962.1	
III Transferencias:	22.0	( 0.13)	154.8	( 0.75)	+ 132.8	
Total ingresos netos:	17.050.0	(100%)	20.414.6	(100%)	+ 3.364.6	(+19.7%)



INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

(En millones de sucres)

<u>INGRESOS EN 1978</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIA</u>	<u>%</u>
Impuesto al comercio exterior:	8.806.0	(36.23)	8.252.8	(35.44)	- 553.2.	
Impuestos internos:	13.606.0	(55.99)	10.641.7	(45.69)	- 2.964.3	
Contribuciones de mejoras:	1.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	- 1.0	
Ingresos tributarios:	22.413.0	(92.23)	18.894.4	(81.13)	- 3.518.6	
Ingresos no tributarios:	555.0	( 2.84)	764.4	( 3.28)	+ 209.5	
Ingresos corrientes brutos:	22.968.0	(94.52)	19.658.9	(84.41)	- 3.309.1	
Deducciones:	-8.000.0	( 3.29)	- 603.2	(-2.59)	+ 196.8	
I Ingresos Corrientes Netos:	22.168.0	(91.22)	19.055.7	(81.82)	- 3.112.3	
II Ingresos de Capital:	2.110.0	( 8.68)	4.232.6	(18.17)	+ 2.122.6	
III Transferencias:	22.0	( 0.09)	1.3	( 0.01)	- 20.7	
Total de ingresos netos:	24.300.0	(100%)	23.289.6	(100%)	- 1.010.4	(-4.2%)

INGRESOS PRESUPUESTARIOS E INGRESOS EFECTIVOS

(En millones de sucres)

<u>INGRESOS EN 1979</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto al Comercio Exterior:	8.819.0	(34.05)	8.499.1	(34.15)	- 319.9	
Impuestos internos:	13.883.0	(53.60)	13.611.5	(54.68)	- 271.5	
Contribuciones de mejoras:	1.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	- 1.0	
Ingresos tributarios:	22.703.0	(87.65)	22.110.6	(88.83)	- 592.4	
Ingresos no tributarios:	763.0	( 3.04)	933.1	( 3.75)	+ 145.7	
Ingresos corrientes brutos:	23.491.0	(90.69)	23.044.3	(92.58)	- 446.7	
Deducciones:	- 23.0	(-0.08)	- 649.8	(-2.61)	- 626.8	
I Ingresos corrientes netos:	23.468.0	(90.61)	22.394.5	(89.97)	- 1.073.5	
II Ingresos de capital:	1.760.0	( 6.79)	1.812.6	( 7.28)	+ 52.6	
III Transferencias:	672.0	( 2.59)	683.3	( 2.75)	+ 11.3	
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
Total de ingresos netos:	25.900.0	(100%)	24.890.4	(100%)	- 1.009.6	(-3.9%)

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

(En millones de sucres)

<u>INGRESOS EN 1980</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto al comercio exterior:	10.189.7	(22.49)	9.894.2	(23.16)	- 295.5	
Impuestos internos:	27.318.9	(60.30)	25.522.1	(59.73)	- 1.796.8	
Contribuciones de mejoras:	1.0	( 0.0 )	0.2	( 0.0 )	- 0.8	
Ingresos tributarios:	37.509.6	(82.80)	35.416.5	(82.89)	- 2.093.1	
Ingresos no tributarios:	2.331.0	( 5.14)	1.971.2	( 4.61)	- 359.8	
Ingresos corrientes brutos:	39.840.6	(87.94)	37.387.7	(87.50)	- 2.452.9	
Deducciones:	- 680.0	(-1.50)	- 381.1	(-2.06)	- 201.1	
I Ingresos corrientes netos:	39.160.6	(86.44)	36.506.6	(85.44)	- 2.654.0	
II Ingresos de capital:	4.674.0	(10.31)	5.177.4	(12.12)	+ 503.4	
III Transferencias:	1.465.4	( 3.23)	1.042.7	( 2.44)	- 422.7	
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
Total de ingresos netos:	45.300.0	(100%)	42.726.7	(100%)	- 2.573.3	(-5.7%)

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>INGRESOS EN 1981</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto al comercio exterior:	10.542.0	(18.89)	9.697.6	(18.10)	- 844.4	
Impuestos internos:	17.286.7	(30.97)	15.583.6	(29.09)	- 1.703.1	
Contribuciones de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	
Ingresos tributarios:	27.828.7	(49.87)	25.281.2	(47.19)	- 2.547.5	
Ingresos no tributarios:	1.130.7	( 2.02)	15.229.0	(28.43)	+ 14.098.3	
Ingresos corrientes brutos:	28.959.4	(51.89)	40.510.2	(75.62)	+ 11.550.8	
Deducciones:	- 802.0	(-1.43)	- 1.212.9	(-2.26)	- 410.9	
I Ingresos corrientes netos:	28.157.4	(50.46)	39.297.3	(73.36)	+ 11.139.9	
II Ingresos de capital:	12.200.0	(21.86)	14.269.2	(26.64)	+ 2.069.2	
III Transferencias:	52.0	( 0.09)	0.0	( 0.0 )	- 52.0	
Total de ingresos netos:	<u>40.409.5</u>	<u>(72.41)</u>	<u>53.566.5</u>	<u>(100%)</u>	<u>+ 13.157.1</u>	
INGRESOS PETROLEROS						
Tributarios:	1.630.9	( 2.92)	0.0	( 0.0 )	- 1.630.9	
No tributarios:	13.759.0	(24.65)	0.0	( 0.0 )	- 13.759.6	
Ingresos totales netos	<u>55.800.0</u>	<u>(100%)</u>	<u>53.566.5</u>		<u>- 2.233.5</u>	<u>- (4.%)</u>

NOTA: En los ingresos tributarios y no tributarios efectivos están incluidos los ingresos petroleros.

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En miles de sucres )

<u>INGRESOS EN 1982</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto al comercio exterior:	11.032.0	(17.03)	8.630.5	(13.15)	- 2.401.5	
Impuestos internos:	18.663.0	(28.81)	17.782.4	(27.10)	- 880.6	
Contribuciones de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	
Ingresos tributarios:	29.695.0	(45.84)	26.412.9	(40.25)	- 3.282.1	
Ingresos no tributarios:	1.213.2	( 1.87)	21.373.9	(32.57)	+ 20.160.7	
Ingresos corrientes brutos:	30.908.2	(47.71)	47.786.8	(72.32)	+ 16.878.6	
Deducciones:	- 1.200.0	(-1.85)	-1.790.7	( 2.73)	+ 590.7	
I Ingresos corrientes netos:	29.708.2	(45.86)	45.996.1	(70.09)	+ 16.287.9	
II Ingresos de capital:	17.400.0	(26.86)	19.629.8	(29.91)	+ 2.229.8	
III Transferencias:	82.0	( 0.12)	0.0	( 0.0 )	- 82.0	
Total de ingresos netos:	<u>47.190.2</u>	<u>(72.85)</u>	<u>65.625.9</u>	<u>(100%)</u>	<u>+ 18.435.7</u>	
INGRESOS PETROLEROS:						
Tributarios:	1.437.2	( 2.21)	0.0	( 0.0 )	- 1.437.2	
No tributarias:	16.142.6	(24.92)	0.0	( 0.0 )	- 16.142.6	
Total neto:	<u>64.770.0</u>	<u>(100%)</u>	<u>65.625.9</u>	<u>(100%)</u>	<u>+ 855.9</u>	<u>(1.3%)</u>

NOTA: En los ingresos tributarios y no tributarios efectivos están incluidos los ingresos petroleros.

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>INGRESOS EN 1983</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuestos al comercio exterior:	12.125.0	(15.99)	10.843.5	(15.79)	- 1.281.5	
Impuestos internos:	24.199.6	(31.92)	24.310.6	(36.13)	+ 611.0	
Contribuciones de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	
Ingresos tributarios:	36.324.6	(47.92)	35.654.1	(51.92)	- 670.5	
Ingresos no tributarios:	1.525.4	( 2.01)	25.196.5	(36.69)	+ 23.671.1	
Ingresos corrientes brutos:	37.850.0	(49.93)	60.850.6	(88.61)	+ 23.000.6	
Deducciones:	- 900.0	(-1.18)	- 664.0	( 0.97)	+ 236.0	
I Ingresos corrientes netos:	36.950.0	(48.74)	60.186.6	(87.64)	+ 23.236.6	
II Ingresos de capital:	8.800.0	(11.60)	8.488.4	(12.36)	- 311.6	
III Transferencias:	700.0	( 0.98)	0.0	( 0.0 )	- 750.0	
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
Total de ingresos netos:	46.500.0	(61.34)	68.675.0	(100%)	+ 22.175.0	
 INGRESOS PETROLEROS:						
Tributarios:	1.886.0	( 2.48)	0.0	( 0.0 )	- 1.886.0	
No tributarios:	27.414.0	(36.16)	0.0		- 27.414.0	
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
Total de ingresos netos:	75.800.0	(100%)	68.675.0		- 7.125.0	(-9.4%)

NOTA: En los ingresos tributarios y no tributarios efectivos están incluidos los ingresos petroleros.

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>INGRESOS EN 1984</u>	<u>PRESUPUESTADO</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuestos al comercio exterior:	9.523.0	( 8.83)	17.420.5	(15.91)	+ 7.897.5	
Impuestos internos:	27.355.0	(25.38)	30.690.0	(28.04)	+ 3.335.0	
Contribuciones de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	
Ingresos tributarios:	36.878.0	(34.22)	48.110.5	(43.95)	+ 11.232.5	
Ingresos no tributarios:	1.569.2	( 1.45)	2.941.9	( 2.69)	+ 1.372.7	
Ingresos corrientes brutos:	38.447.2	(35.68)	51.052.4	(46.64)	+ 12.605.2	
Deducciones:	- 80.0	( 0.07)	- 51.7	(-0.05)	+ 28.3	
Ingresos corrientes netos:	38.367.2	(35.60)	51.000.7	(46.59)	+ 12.633.5	
II Ingresos de capital:	10.000.0	( 9.28)	9.590.6	( 8.76)	- 409.4	
III Transferencias:	335.8	( 0.31)	2.067.6	( 1.89)	+ 1.731.8	
<b>SUMAN:</b>	<b>48.703.0</b>	<b>(45.20)</b>	<b>62.658.9</b>	<b>(57.24)</b>	<b>+ 13.955.9</b>	
<b>INGRESOS PETROLEROS:</b>						
Tributarios:	3.269.0	( 3.03)	4.233.8	( 3.87)	+ 964.8	
No tributarios:	32.637.0	(30.28)	42.570.4	(38.89)	+ 9.933.4	
<b>FONDO DE CUENTAS ESPECIALES:</b>						
Tributarios:	5.950.0	( 5.52)	0.0	0.0	- 5.950.0	
No tributarios:	17.191.0	(15.95)	0.0	0.0	- 17.191.0	
<b>Total de ingresos netos:</b>	<b>107.750.0</b>	<b>(100%)</b>	<b>109.463.1</b>	<b>(100%)</b>	<b>+ 1.713.1</b>	<b>(1.6%)</b>

NOTA: En los ingresos tributarios y no tributarios efectivos están incluidos los ingresos petroleros.

1  
32  
1

INGRESOS PRESUPUESTADOS E INGRESOS EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>INGRESOS EN 1985</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuestos al comercio exterior:	10.356.0	( 7.12)	26.013.0	(13.73)	+ 12.657.0	
Impuestos internos:	34.138.0	(23.78)	44.816.4	(23.67)	+ 10.678.4	
Contribuciones de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	
Ingresos tributarios:	44.494.0	(30.89)	70.829.4	(37.40)	+ 26.335.4	
Ingresos no tributarios:	3.102.1	( 2.12)	5.494.3	( 2.90)	+ 2.392.2	
Ingresos corrientes brutos:	47.596.1	(33.00)	76.323.7	(40.33)	+ 28.727.6	
Deducciones:	0.0	( 0.0 )	-1.123.7	( 0.6 )	- 1.123.7	
Ingresos corrientes netos:	47.596.1	(33.0 )	75.200.0	(39.7 )	+ 27.603.9	
II Ingresos de capital:	15.000.0	(14.4 )	0.0	( 0.0 )	- 15.000.0	
III Transferencias:	375.8	( 0.3 )	296.5	( 0.2 )	- 79.3	
<b>Total de ingresos netos:</b>	<b>62.971.9</b>	<b>(43.67)</b>	<b>75.496.5</b>	<b>(39.9 )</b>	<b>+ 12.524.6</b>	
<b>INGRESOS PETROLEROS:</b>						
Tributarios:	4.511.0	( 3.1 )	4.970.7	( 2.6 )	+ 459.7	
No tributarios:	47.548.0	(32.9 )	109.004.3	(57.5 )	+ 61.456.3	
<b>FONDO DE CUENTAS ESPECIALES:</b>						
Tributarios:	6.711.0	( 4.6 )	0.0	( 0.0 )	- 6.711.0	
No tributarios:	24.410.0	(15.5 )	0.0	( 0.0 )	- 24.410.0	
<b>Total de ingresos netos:</b>	<b>144.151.9</b>	<b>(100%)</b>	<b>189.471.5</b>	<b>(100%)</b>	<b>+ 45.319.6</b>	<b>(31.4%)</b>

NOTA: En los ingresos tributarios y no tributarios efectivos están incluidos los ingresos petroleros.



PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO - INGRESOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS ANUALES

<u>EJERCICIO</u>	<u>DIFERENCIA</u>	<u>PORCENTAJE</u>
1976	- 749.1	- 4.3%
1977	+ 3.364.6	+ 19.7%
1978	- 1.010.4	- 4.8%
1979	- 1.009.6	- 3.9%
1980	- 2.573.3	- 5.7%
1981	- 2.233.5	- 4.0%
1982	+ 855.9	+ 1.3%
1983	- 7.125.0	- 9.4%
1984	+ 1.713.1	+ 1.6%
1985	+ 45.319.6	+ 31.4%

INGRESOS EFECTIVOS TRIBUTARIOS ANUALES

<u>EJERCICIO</u>	<u>MONTO</u>	<u>PORCENTAJE</u>
1976	13.313.8	80.0%
1977	16.701.4	81.8%
1978	18.894.4	81.1%
1979	22.110.6	88.8%
1980	35.416.5	82.9%
1981	25.281.2	47.2%
1982	26.412.9	40.2%
1983	35.654.1	51.9%
1984 '	48.110.5	43.9%
1985 '	70.829.4	37.4%
1986 '	55.573.0	26.0%

NOTA: (') No se encuentran incluidos ingresos tributarios petroleros.

De las cifras se desprende dos hechos de trascendencia:

1. Los valores presupuestados comparados con los efectivos, en todos los años, con excepción de 1977 y 1985, originan diferencias no significativas, pues fluctúan apenas en un 5% y en casi todos los ejercicios las recaudaciones son menores que lo previsto. En 1977 los ingresos efectivos superan en un 20% a los presupuestados y en 1985 en un 37.4%.
2. En el primer quinquenio (1976-1980) los ingresos tributarios sobrepasan el 80% del total de ingresos del Presupuesto, lo que justifica aún con creces aquella afirmación de que los tributos son los ingresos más importantes de los Estados modernos.

A partir de 1981 adquieren importancia en el Presupuesto General del Estado los ingresos petroleros, tanto tributarios cuanto no tributarios, llegando en 1985 casi a un monto igual al que alcanzan los ingresos presupuestarios tradicionales (tributos, ingresos de capital y transferencias).

En los últimos cinco años analizados, los ingresos tributarios bajan pero no pierden su trascendencia; fluctúan al *9/p*rededor del 45%, lo que refleja su importancia, más aún si se tiene en cuenta que el petróleo, principal recurso del Estado, no solo alimenta el Presupuesto sino que origina ingresos públicos que financian a muchas instituciones, pero se trata de un recurso no renovable, lo que obliga a volver la mirada nuevamente a los tributos tradicionales.

## C A P I T U L O    I I

### L O S    T R I B U T O S

#### 1. CONCEPTO.

En la actualidad los ingresos más importantes que obtienen los estados son sin duda alguna los tributos y que el profesor Héctor Villegas los define como:

"Las prestaciones comunmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio, sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le de manda el cumplimiento de sus fines"<sup>8</sup>.

En este claro concepto encontramos elementos comunes a todo tipo de tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras) que los identifican entre sí y que los diferencian de los demás ingresos públicos; analicemos cada uno de ellos.

#### 1.1. SON PRESTACIONES COMUNMENTE EN DINERO.

Los tributos son entregas de bienes o valores que en la generalidad de los casos son en dinero, pero ello no quiere decir que no puedan realizarse en especies y aún en servicios. Nuestra legislación por lo menos teóricamente, permite sean satisfechos en las formas indicadas, pues la parte pertinente del artículo 14 del Código Tributario al hablar de la forma de satisfacer una prestación dice que puede ser "...en dinero, especies o servicios apreciables en dinero..."

El mismo Código en su artículo 36, señala los modos de extin

---

8. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Tomo 1, Pág. 73.

guirse, la obligación tributaria y dentro de ellos, lógicamente consta la solución o pago y al hablar de la forma en que debe hacerse el pago el artículo 42 textualmente dice:

"Salvo lo dispuesto en Leyes Especiales, el pago de las obligaciones tributarias se hará en efectivo, en moneda nacional de curso legal; mediante cheques, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la Ley o por la Administración para el efecto. Cuando el pago se efectúe mediante cheque no certificado, la obligación tributaria se extinguirá únicamente al hacerse efectivo.

Las notas de crédito emitidas por el sujeto activo, servirán también para cancelar cualquier clase de tributos que administre el mismo sujeto.

Así mismo, la obligación tributaria podrá ser extinguida total o parcialmente, mediante la dación en pago de bonos, certificados de abono tributario u otros similares, emitidos por el respectivo sujeto activo, o en especies o servicios, cuando las Leyes Tributarias lo permitan".

Pese a que Gianini sostiene que el tributo debe ser siempre pagado en dinero, descartando el pago en especies o servicios, Giuliani Fonrouge afirma que no es forzoso que así ocurra, pues dice:

"en la época actual existen tributos fijados directamente en especies como ocurre en México, Argentina, Gran Bretaña, etc."<sup>9</sup>.

Con las transcripciones citadas se demuestra que existe la posibilidad de pagar los tributos con dinero, con especies o con servicios, pero en las dos últimas formas cuando la ley tributaria especial así lo permita.

Sin embargo de lo anotado cabe señalar que no existe duda en

---

9. Giuliani Fonrouge C. Derecho Financiero, Volumen I . Pág. 259.

cuanto al pago de un tributo en dinero; tampoco lo hay si se lo hace en títulos valores o en especies, como es el caso del pago del Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones, pero lo que no está claro, es el hecho de pagar tributos en servicios, pues no existe Ley Tributaria Especial vigente en el país, que permita el pago en esta forma.

#### 1.2. EXIGIDOS EN EJERCICIO DEL PODER DE IMPERIO.

"Los tributos son prestaciones obligatorias y no voluntarias, como reconoce toda la doctrina ..." dice Giuliani Fonrouge<sup>10</sup>.

En un primer momento el tributo era la retribución a los servicios públicos; a tal servicio tal tributo, merced a un contrato bilateral entre los particulares y el Estado.

De Vitti de Marco, concebía al Estado como una cooperativa de producción y consumo, que producía bienes públicos y los pasaba a sus miembros bajo principios cooperativos, en consecuencia siempre existían obligaciones mutuas o bilaterales.

Pero en la actualidad ya no se concibe al tributo como una obligación nacida de un contrato bilateral, sino como una obligación unilateral impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su poder, soberanía o imperio, tesis defendida y avalizada por eminentes tratadistas como: Griziotti, Giannini, Ingrosso, Blumenstein, Trotabás, De la Garza, Giuliano Fonrouge, Villegas, etc.

El profesor Dr. Washington Durango Flores, sobrepasando el criterio de que el tributo sea una obligación forzosa, una exigencia coercitiva para obtener medios económicos, dice:

---

10. Giuliani Fonrouge C. Derecho Financiero, Volúmen I. Pág. 258.

"la tendencia moderna es cambiar este concepto con el de contribución, más ligado con el de voluntad soberana del pueblo, como una especie de aportación nacida de la voluntad popular, sin embargo, concluye en su esencia y causa final, todavía no es posible desprenderse del signo de la coerción ..."<sup>11</sup>.

En conclusión sin pedir el consentimiento de sus habitantes, el Estado unilateralmente dispone u ordena en forma imperativa el pago de un tributo basado en la potestad tributaria (fa cultad de dictar y recaudar tributos), que se origina en la soberanía o poder de imperio.

En otras palabras, el pueblo en quien radica la soberanía se ha organizado políticamente y ha formado el Estado, entregando a uno de sus órganos, generalmente como en nuestro caso a la Función Legislativa, la facultad de establecer tributos y en base a ella, el Estado exige su pago, sin que exista para cada exigencia un acuerdo posterior de voluntades entre el Estado y los habitantes.

### 1.3. SOBRE LA BASE DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

Si los particulares deben entregar recursos al Estado es obvio que para ello tienen que disponer de un ingreso tal, que les permita en primer lugar satisfacer las necesidades básicas y que luego de ello exista un sobrante, para de allí en entregar parte al Estado en concepto de tributos. En efecto, - el conjunto de ingresos o valores que poseen los particulares constituye su capacidad económica y si de ésta disminuimos aquellas cantidades destinadas a cubrir los gastos de: alimentación, vivienda, salud, vestido, educación y algún ahorro - por pequeño que sea, nos dará como resultado la capacidad contributiva.

---

11. Durango Washington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Pág. 39.

Dino Jarach dice:

"la capacidad contributiva significa apreciación por parte del legislador de que el hecho económico que se ha verificado para el sujeto, le permite distraer una suma de dinero de sus necesidades privadas para destinarla a contribuir a los gastos públicos"<sup>12</sup>.

Sin embargo de lo anotado y dada la viciosa distribución de la riqueza, producto del liberalismo, encontramos en la actualidad grandes sectores cuya capacidad económica es paupérrima, los cuales no tienen capacidad contributiva y por lo tanto no deberían pagar tributo alguno, pero pese a ello, a través de los llamados impuestos indirectos y ciertas tasas, se ven menguadas sus escuálidas economías. El sector medio, con una relativa capacidad contributiva, (pequeños y medianos comerciantes e industriales, empleados públicos y privados, etc.), es el que en mayor intensidad contribuye, a través de los tributos retenidos en la fuente.

Por fin, un grupo reducido en cuyas manos reposa la riqueza nacional, posee una gran capacidad contributiva, pero su aporte al Estado no es representativo, debido especialmente a los llamados paraísos o incentivos tributarios o a los casos de elusión o evasión tributaria.

Pese a lo señalado nuestro sistema positivo hace incapié en este elemento y es así como, el artículo 5 del Código Tributario al hablar del ordenamiento tributario anota: "...se basará en la capacidad económica de los contribuyentes ...". Nótese además que la Ley de Impuesto a la Renta en el artículo 63 dispone la aplicación de una tabla progresiva sobre la renta imponible, que partiendo del 8% alcanza al 40%.

---

12. Dino Jarach. El Hecho Imponible. Pág. 154.

El profesor Dr. Washington Durango Flores al hablar del tema en análisis dice:

"La técnica debe llegar en auxilio de este principio, para hacerlo real y efectivo, los impuestos proporcional y progresivo son ejemplos de estos - medios, los que deben complementarse y corregirse con los tributos al patrimonio o concretamente al crecimiento patrimonial"<sup>13</sup>.

En conclusión, quien más tiene mas debe pagar; quien menos - tiene, menos debe pagar; y, quien no tiene no debe pagar.

#### 1.4. EN VIRTUD DE UNA LEY.

El aforismo latino: "Nullun tributum sine lege", no hay tributo sin ley; enunciado tan claro que no merece mayor explicación, pues será indispensable la existencia de una - ley para crear contribuciones o tributos.

Este principio llamado de legalidad o de reserva de ley tiene su inicio en épocas muy lejanas y en la actualidad, las constituciones de los diversos países lo han incertado en su texto; la nuestra lo ha hecho en el artículo 53:

"Solo se pueden establecer, modificar o extinguir tributos por acto legislativo de órgano competente..."

En igual sentido el artículo 3 del Código Tributario, bajo el título de Reserva de Ley, dispone:

"La facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, mediante Ley; en consecuencia, no hay tributo sin Ley".

---

13. Durango Washington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Pág. 81.



Top  
9/1

1.5. PARA CUBRIR GASTOS QUE DEMANDA EL CUMPLIMIENTO DE SUS FINES.

Al iniciar este trabajo se manifestó que existen necesidades colectivas que deben ser satisfechas por el Estado, - para lo cual requiere de recursos cuyo origen es variado, pero en la actualidad el más importante ingreso que obtiene el ente de derecho público para cumplir sus fines, sin lugar a dudas es el tributo. Al respecto Giannini afirma:

"El objeto del tributo es fiscal, es decir que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le de - manda la satisfacción de las necesidades públi - cas"<sup>14</sup>.

Queda claro que la finalidad más importante, que la propia e - sencia jurídica del tributo, es el obtener ingresos para cu - brir los gastos públicos; sin embargo, preciso es anotar que no es esta la única finalidad del tributo, sino que también - existen objetivos extrafiscales, como el utilizarlo como ins - trumento de política económica o como medio de redistribución económica social. X

2. LA OBLIGACION TRIBUTARIA Y SUS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS.

Mirado el tributo desde el perceptor, o sea, desde el Estado o ente acreedor, sin lugar a dudas, constituye un ingreso, un derecho; pero si se mira desde el punto de vista de la persona que tiene que satisfacerlo, constituye una prestación, - un pago, una obligación; de allí ha nacido el concepto de o - bligación tributaria, que el Código Tributario en el artículo 14 lo define al decir:

"Obligación Tributaria es el vínculo jurídico

---

14. Giannini. Derecho Financiero Pág. 64.

personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse - el hecho generador previsto por la Ley".

Se afirma que la obligación tributaria es el vínculo jurídico. Y efectivamente así lo es, pues constituye el lazo que une a los sujetos que intervienen en esta relación jurídica tributaria.

Este vínculo jurídico es personal. El derecho obligacional - determina un vínculo jurídico entre los sujetos que intervienen en la relación jurídica tributaria, independientemente de los bienes o del patrimonio de cada uno de ellos. En otras palabras la obligación tributaria, no determina el nacimiento de derechos reales, sino de derechos personales. Este vínculo jurídico es entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Nótese que el sujeto activo o acreedor del tributo, puede ser - el Estado u otra entidad en cuyo beneficio se pague el tributo, así por ejemplo: el Consejo Provincial, el Concejo Municipal, el Centro de Rehabilitación de Manabí, las Universidades etc.

Igualmente, los que tienen obligación con el acreedor son aquellas personas directamente ligadas con éste o quienes responden por aquellas. Al hablar de los sujetos de la obligación tributaria se analizará con mayor profundidad este tema.

La prestación puede ser en dinero, especies o servicios apreciables en dinero. La finalidad básica del tributo es recaudar recursos a fin de que el Estado o ente de derecho público disponga de medios con los que pueda prestar servicios que satisfagan las necesidades colectivas, sin embargo, estando en el campo obligacional el tributo es una obligación que puede ser de dar, hacer o no hacer, por lo que la Ley aclara que en

este caso se trata de una obligación esencialmente de dar y dentro de ella, de dar parte del patrimonio, preferentemente en dinero, sin que desde luego se excluya la posibilidad de entregar bienes o servicios como anteriormente se había explicado.

Al verificarse el hecho generador previsto en la ley. La ley que da origen al tributo señala cual es el hecho, el acto, el contrato, la actividad o la situación, cuya realización da nacimiento a la obligación tributaria, supuesto que toma el nombre de hecho generador.

De lo afirmado se concluye que para que nazca la obligación tributaria, es necesario una Ley que cree el tributo y que se cumpla el supuesto establecido en la misma o hecho generador; pero sin lugar a dudas también será necesario que exista un deudor y un acreedor, lo que nos permite concluir que son cuatro los elementos constitutivos de la obligación tributaria:

- Ley;
- Hecho Generador;
- Sujeto Activo; y,
- Sujeto Pasivo.

## 2.1. LEY.

El Código Civil en el artículo 1 la define diciendo:

"La ley es una declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite".

La Ley Tributaria es aquella expresión soberana que crea, modifica o extingue tributos. Al igual que todas las leyes, las tributarias se expiden, se promulgan y son publicadas en el Registro Oficial.

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 66, 67 y siguientes de la Constitución Política del Estado, los proyectos de leyes y dentro de ellos los tributarios, son discutidos en el Congreso Nacional en Pleno y en su receso en el Plenario de las Comisiones Legislativas y luego de ser aprobadas en dos debates, son enviados al Presidente de la República, quien tiene la facultad de aceptarlos o rechazarlos; en el primer caso, pondrá el "Ejecútese" y ordenará su promulgación en el Registro Oficial; en el segundo, serán devueltos a la Función Legislativa con la explicación de las razones por las cuales no fueron aprobados, circunstancia por la cual se archivará y no podrán discutirse nuevamente sino transcurrido un año por lo menos.

#### 2.1.1. Contenido de la Ley Tributaria.

Con mucho acierto el legislador al elaborar el Código Tributario en el artículo 4 anotó:

"Las Leyes Tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones y, los reclamos o recursos que deban concederse conforme a este Código".

Es obvio que en una Ley Tributaria conste el objeto imponible, cuya materialización constituye el hecho que genera el tributo; en favor de quien se creó el tributo, o sea, quien es el sujeto activo; y, quien debe pagar, es decir, la enunciación del sujeto pasivo; es fundamental también saber cuanto se debe pagar o la manera de cuantificarlo; en el campo tributario es muy común la existencia de exenciones o deducciones, que no son sino, las exclusiones, dispensas o mermas de valores para establecer la base imponible, las cuales de acuerdo con el principio de reserva legal, necesariamente deben constar en la Ley; y, por fin para tener certeza jurídica en la determinación tributaria, el contribuyente debe conocer su derecho al uso de reclamos y recursos.

### 2.1.2. Principios a los que debe sujetarse la Ley Tributaria.

Toda Ley Tributaria se basará en la capacidad económica de los contribuyentes y se regirá por los principios de igualdad y generalidad, dice el Código Tributario.

El tributo debe estar en relación directa con la capacidad económica, que es la que determina la capacidad contributiva, es decir, quien más tiene más paga y viceversa. En este principio se basan las alícuotas progresivas que constan en la Ley de Impuesto a la Renta y en otras Leyes Tributarias.

El principio de generalidad significa que la obligación de satisfacer el tributo abarca a todos, con la única condición que tengan capacidad contributiva.

El principio de igualdad quiere decir que ante la ley jamás debe existir trato diferente para dos personas que se encuentren en igual situación económica, lo que es conocido con el nombre de igualdad horizontal; y, por lógica, el tributo será diferente en dos personas cuya situación económica sea diferente, aspecto conocido con el nombre de igualdad vertical. La igualdad funciona cuando el sacrificio es igual en dos personas, debe existir proporcionalidad en el sacrificio que los contribuyentes hacen.

### 2.2. HECHO GENERADOR.

Es conocido que la obligación tributaria nace de la Ley, pero la Ley por sí sola no da nacimiento a tal obligación es por ello que el Profesor Dino Jarach afirma:

"... existe necesariamente en toda obligación legal una definición por parte de la Ley, de cuales son las circunstancias de hecho, los supuestos de hechos, los hechos jurídicos, las situaciones de hecho o las situaciones base, en virtud de las -

cuales cuando se verifican en la realidad, surge o nace en ese momento la obligación de dar el tributo"<sup>15</sup>.

Situaciones o presupuestos a los que se les conoce con el nombre de hechos impositivos o hechos generadores y que nuestro Código Tributario en el artículo 15 lo define diciendo:

"Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo".

De la definición antes anotada se desprende que el Código en referencia deja la descripción e indicación del hecho que genera el tributo, a las distintas leyes especiales: Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de servicios, Ley de Impuesto a los Espectáculos Públicos, Ley de Timbres, etc. etc., consecuentemente, el hecho generador consta en cada Ley Tributaria pues en ellas se enuncian los actos, los contratos, los servicios, las actividades, las circunstancias o acontecimientos (el presupuesto que ha señalado la Ley para configurar el tributo), que constituyen el hecho generador.

Los elementos constitutivos del hecho imponible son cuatro: material, personal, espacial y temporal. El primero o aspecto material, consiste en la descripción objetiva del hecho concreto; si se trata del Impuesto a la Renta, será el "obtener renta". El elemento personal está dado por la persona que realiza el hecho o se encuadra en la situación material del hecho imponible, ejemplo: Juan obtuvo renta. El aspecto espacial indica el lugar en el cual el destinatario legal del tributo realiza el hecho; ejemplo: Juan obtuvo renta en el Ecuador. Y el elemento temporal es el indicador del instante en el que se configura o el legislador estima se ha configurado el hecho imponible, ejemplo: Juan obtuvo renta en el Ecuador durante 1988.

---

15. DÍNO Jarach. Clases de Derecho Tributario. Pág. 68

### 2.3. SUJETO ACTIVO.

El ente acreedor del tributo más importante es el Estado, pero no el único, pues hay que tener presente que existen tributos cuyo beneficiario no es el Estado, sino que han sido creados en favor del Municipio, del Consejo Provincial, o de otras entidades autónomas como: el Centro de Rehabilitación de Manabí, la Comisión de Tránsito del Guayas, las Universidades y Escuelas Politécnicas, etc.

El artículo 22 del Código Tributario lo define diciendo: "Sujeto activo es el ente acreedor del Tributo".

### 2.4. SUJETO PASIVO.

Son muy claras las disposiciones que constan en el Código Tributario en las que se define y se clasifica a los sujetos pasivos. El artículo 23 textualmente dice:

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

De este concepto se desprende que existen dos clases de sujetos pasivos: contribuyentes y responsables.

El artículo 24, define:

"Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la Ley, deba soportar la carga tributaria, aunque, realice su traslación a otras personas".

La Ley Tributaria debe señalar expresamente quien es el contribuyente, por cuanto respecto a él se producen las prestaciones señaladas por la Ley; en este artículo se deja constancia

de que no es posible trasladar contractualmente la calidad de contribuyente.

El artículo 25, asimismo define al responsable diciendo:

"Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario".

Con el fin de lograr mayor seguridad en el cumplimiento de la Ley Tributaria, el legislador ha instituido la "responsabilidad", por la cual, ciertas personas sin ser contribuyentes tienen que cumplir obligaciones de ellos, so pena de caer en incumplimiento, pues existe solidaridad entre contribuyente y responsable.

Según el Código Tributario en actual vigencia, existen tres clases de responsables:

#### 2.4.1. Responsables por representación.

Personas que sustituyen a menores o incapaces en la tenencia o administración de bienes, dentro de ellos están: los representantes de menores, tutores, curadores, ejecutivos de personas jurídicas y entes colectivos con personalidad jurídica; ejecutivos de entes colectivos sin personalidad jurídica; mandatarios o gestores respecto de los bienes que administren o dispongan; y, síndicos, liquidadores, depositarios de quiebras o liquidaciones.

#### 2.4.2. Responsables como adquirentes o sucesores.

Aquellos que responderán por los tributos que



adeude el tradente, el causante o por los tributos relacionados con los bienes materia de la adquisición; dentro de ellos están: los adquirentes de bienes raíces; los adquirentes de negocios; las sociedades que sustituyen a otras; los herederos, donatarios o legatarios.

#### 2.4.3. Otros responsables.

Bajo esta denominación constan los agentes de retención y los agentes de percepción, cuya misión, según señala la doctrina, es lograr un procedimiento más ágil en la recaudación.

Se entiende por agente de retención a la persona natural o jurídica que en razón de su actividad, función o empleo, está en posibilidad de retener tributos y que por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, este obliga da a ello.

Agente de percepción es en cambio, aquella persona natural o jurídica que por razón de su actividad, función o empleo y por mandato de la Ley o del Reglamento, está obligada a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo.

Producidas las circunstancias que dan a una persona la calidad de agente de retención o de percepción, de hecho se convierte en el obligado directo frente al sujeto activo y es solidario con el sujeto pasivo en determinados casos. En la medida en que haya retenido o percibido el tributo es el único obligado, sin que exista solidaridad con el sujeto pasivo que ya pagó su tributo.

Varias son las situaciones que pueden presentarse respecto de la actuación de agentes de retención o de percepción, así:

2.4.3.1. No retienen ni perciben estando obligados;

2.4.3.2. Retienen o perciben insuficientemente.

2.4.3.3. Retienen o perciben más de lo debido, pero entregan la totalidad al acreedor tributario o no lo entregan;

2.4.3.4. Retienen o perciben sin base legal, pero depositan todo o no lo hacen. -  
Cada uno de estos hechos será motivo de una sanción específica.

### 3. DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Nacida la obligación tributaria se torna exigible a partir de la fecha que la Ley señale, pero para ello es indispensable determinarla, lo que nos lleva a analizar en qué consiste y cómo se debe determinar la obligación tributaria.

En el campo tributario y antes de analizarlo, recordemos que Sainz de Bujanda, al hablar de varios aspectos de la Obligación Tributaria afirma que: "... en lo sustancial, no difiere de la obligación-tipo, elaborada por el Derecho Privado"<sup>16</sup>, y justamente entre los aspectos en los que no hay diferencia están la cuantificación, individualización y liquidación de la Obligación Tributaria, proceso llamado determinación tributaria, cuya esencia o fondo es similar al desarrollado en el campo civil. Más aún ocurren casos en los que, fácilmente se puede precisar si existe una deuda tributaria y de existir se identifica con claridad al deudor y se conoce el monto de la deuda; con ello, se ha determinado la Obligación Tributaria y procede entonces pagarla. Ejemplo: La Ley de Timbres dispone que en cada solicitud ponga S/. 70,00 de timbres; el contribuyente no hace otra cosa que reconocer que se produjo el hecho generador; que por tanto es deudor en la cuantía que la

---

16. Sainz de Bujanda Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria. Pág. 3

Ley determina, lo que trae como consecuencia el pago del respectivo tributo.

Pero si en ciertas circunstancias, con un mero acto de reconocimiento se puede determinar y aún pagar la Obligación Tributaria, no siempre ocurre así. En la mayoría de los casos el procedimiento es dificultoso y en general controvertido, pues si bien hay una aceptación general en pagar las deudas (civiles), sin que importe el destino que dé el acreedor a los dineros cobrados, en cambio, no ocurre lo mismo con las deudas tributarias, a las que no se las considera tales y es innegable que existe mucha resistencia para reconocerlas y pagarlas; no es raro escuchar ¿para qué voy a pagar si va a ser despilfarrado?. Afirmación que carece en lo absoluto de razón en favor del deudor. Sin embargo, debe ser tomado en cuenta por el acreedor tributario (Fisco o ente público) pues un tributo bien administrado, bien utilizado, incide positivamente en el ánimo del deudor, para pagar sus obligaciones tributarias, desde luego, sin que éste sea el único mecanismo. (3)

El Derecho Tributario Formal trata de esta etapa del proceso, al que está abocada la Obligación Tributaria, etapa que lleva el nombre de determinación tributaria y que en suma consiste en la aplicación de la norma legal al caso particular y concreto. Sainz de Bujanda, dice: "es el instrumento técnico que hace posible el tránsito de la base normativa a la base fáctica"<sup>17</sup>. La Ley de Impuesto a la Renta, crea el impuesto a la renta; si una persona obtuvo rentas, se aplicarán las normas legales a las rentas obtenidas por esa persona, para cuantificarlas y poder cobrar los tributos; con ello se ha de terminado la Obligación Tributaria. Héctor Villegas, anota:

"Llamamos determinación tributaria al acto o con-

---

17. Sainz de Bujanda Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria. Pág. 78.

junto de actos dirigidos a precisar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria ("an - debeatur"); en su caso, quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda ("quantun debeatur")<sup>18</sup>.

El Código Tributario en los artículos 68 y 87 expresa los siguientes conceptos:

Artículo 68:

"La determinación de la Obligación Tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo".

Artículo 87:

"Concepto.- La Determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un Tributo".

Si bien en algunos casos la determinación puede consistir en un acto de reconocimiento de un hecho imponible, en la mayoría de los casos y en especial en el impuesto a la renta (el más importante impuesto en esta época y en nuestro país), la determinación es un conjunto de actos de compleja realización, que empezarán con identificar los hechos imponibles, así por ejemplo, si el sujeto pasivo obtuvo rentas, se empezará señalando y constatando qué rentas obtuvo; en un segundo momento, de estas rentas o hechos imponibles, se realizarán actos tendientes a determinar los costos, gastos, deducciones y rebajas - permitidas por la misma Ley y que lógicamente se los ha demos

---

18. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo 1, pág. 279.

trado con la documentación correspondiente, para con ello, obtener o establecer la base imponible; y en tercer lugar realizará la liquidación respectiva.

Todo este proceso determinativo cuya mediata finalidad es llegar a que el sujeto pasivo, pague la obligación tributaria en su justa medida, se cristalizará unas veces en un mero acto - de reconocimiento y pago de la obligación; otras veces la determinación se materializará en la declaración de impuestos - presentada por el contribuyente o responsable y por último , en la mayoría de los casos, la determinación se concretará en un acto administrativo tributario, como a continuación se demuestra.

Recordando a Sainz de Bujanda, procede comparar la Obligación Tributaria con la Obligación Civil, y considerando que en ambas hay un acreedor y un deudor la pregunta es ¿quién podría identificar, cuantificar y liquidar la obligación?. La respuesta es obvia: en primer término puede y debe hacerlo el - deudor. En segundo lugar, si el deudor no lo ha hecho o lo hace en forma imcompleta o errada, será el acreedor quien realice este proceso, pues es él, quien tiene el directo interés en lograr el pago de la obligación. Por último, nada impide tampoco que sea el deudor y el acreedor en conjunto quienes - realicen esta actividad.

Estos razonamientos claros y precisos han sido traducidos en normas positivas tributarias y es así como en los distintos - países se habla de tres sistemas, modos, métodos o formas de determinación tributaria y nuestro Código Tributario, acorde con lo estipulado en el Modelo de Código Tributario para América Latina, no se aparta de esta corriente, por lo cual, en su artículo 88 textualmente dice:

"Sistemas de Determinación.- La determinación de la obligación Tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

- 1.- Por declaración del sujeto pasivo;
- 2.- Por actuación de la administración; o,
- 3.- De modo mixto".

Giuliani Fonrouge define a la determinación como:

"el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación"<sup>19</sup>.

Antes de analizar cada uno de ellos, procede anotar que los medios o instrumentos de los que se valen, tanto el sujeto activo como el pasivo para cumplir con éste proceso, son múltiples y difieren fundamentalmente del tipo de tributo, dentro de los que están: la investigación, la verificación, la constatación, los registros de ingresos o egresos, la contabilidad, los catastros; en este proceso las denuncias sirven mucho; por otra parte los registros de la propiedad, los avisos dados por los notarios, etc. etc., todos estos mecanismos se cristalizarán fundamentalmente en una declaración de impuestos, si lo realiza el sujeto pasivo; o en un acto administrativo tributario (que puede ser acta de fiscalización, acta de auditoria, diferencia de impuestos, reliquidación, etc.), si es elaborado por el sujeto activo o en forma mixta; realmente no importa cómo se llame este documento, lo que interesa esencialmente es que se lo haya elaborado con las normas procedimentales pertinentes y que en su esencia contenga los elementos que los artículos 68 y 87 del Código Tributario implícitamente ordenan, es decir que se enuncie quien es el deudor tributario, cuál es el hecho generador, cuál es la base imponible y cuánto de tributo debe pagar.

### 3.1. DETERMINACION POR PARTE DEL SUJETO PASIVO.

---

19. Giuliani Fonrouge C. Derecho Financiero. Volúmen I. Pág. 453.

Héctor Villegas, señala:

"... en algunos tributos fijos la tarea se reduce a constatar el hecho imponible, a calificarlo y a indicar la cantidad a ingresar señalada por la Ley"<sup>20</sup>.

Y a continuación dice:

"La Administración o el administrado no hicieron otra cosa que verificar o reconocer que un hecho imponible ocurrió y pagaron la cuantía del tributo directamente fijada por la Ley"<sup>21</sup>.

Ya se afirmó anteriormente que el determinar el tributo muchas veces es un acto sencillo, un mero reconocimiento y que da origen al pago, realizado en ocasiones por el sujeto pasivo; tal es el caso de aposición de tiembres en una solicitud. La forma de determinar la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo es la declaración, en tanto en cuanto, ésta, ha ya sido elaborada en forma correcta, sujeta a la ética, moralidad y legalidad. El autor antes citado señala:

"Si así ocurre, (que la declaración esté bien realizada) la declaración se convierte en determinación tributaria y la pesquisa fiscalizadora pierde toda consecuencia jurídica"<sup>22</sup>

Parte de la doctrina y la italiana en particular, ha defendido que la determinación es una actividad exclusiva de la Administración y que en si la declaración (autodeterminación o autoacertamiento) es una mera aplicación del impuesto más no su determinación.

- 
20. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo 1. Pág. 279.
  21. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario. Tomo 1. Pág. 279.
  22. Villegas Héctor B. Idem. Pág. 290.

Berliri al respecto dice: "Es algo extraño al mundo jurídico"23.

Sánchez Serrano manifiesta que:

"En ciertos impuestos y ordenamientos positivos, la declaración sólo se refiere al suministro por parte del contribuyente o de otros sujetos a la Administración Financiera de datos informativos sobre la realización de casos concretos de hechos imponibles abstráctamente definidos por la Ley"24.

En contraposición con lo dicho, otro gran sector de estudios del Derecho Tributario y dentro de ellos Giuliani Fonrouge, al hablar de la declaración señala que:

"No constituye un simple medio de 'informar' a la Administración de un hecho imponible sino que comprende la realización de operaciones intelectivas vinculadas con la apreciación de diversas circunstancias jurídico-financieras y de interpretación - de las normas tributarias, que ponen en manifiesto un proceso intelectual y técnico complejo, característico de la determinación de la obligación".

Y concluye señalando:

"Estimamos que todos los impuestos, sin excepción, debe ser 'determinados' y que no hay razón jurídica valedera para decir que el acto de determinación deba emanar únicamente de la Administración"...25.

Por otra parte Villegas señala:

"... la función de la determinación consiste en declarar y precisar el monto de la obligación..." 26.

23. Berliri Antonio. Principios de Derecho Tributario. Pág. 85.

24. Sánchez Serrano Luis. La Declaración Tributaria. Pág. 64

25. Giuliani Fonrouge, Derecho Tributario. Pág. 452.

26. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I Pág. 283.



Acorde con esta tesis, el derecho positivo da categoría de determinación tributaria a la declaración y es así como el artículo 89 del Código Tributario dice:

"Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la Ley o los Reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la Administración".

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Impuesto a la Renta, en el capítulo final, en su numeral 7, define lo que se ha de entender por declaración y dice:

"Declaración.- Significa el acto por el cual el contribuyente, persona natural o jurídica presenta a la Administración, en el formulario oficial o eventualmente, en documento escrito, los resultados de su gestión económica en un ejercicio financiero, junto con los demás documentos que la Ley o Reglamento exigen, con todas las especificaciones, datos o informaciones requeridas".

En conclusión, la declaración se convierte en determinación tributaria, si ha sido elaborada en forma correcta, es decir, sujeta a las normas legales y reglamentarias y que siendo analizada y verificados los datos que en ella constan, por parte de la Administración, no ha merecido una reforma, sino que simplemente se ha dejado constancia expresa o tácita, de que el contribuyente ha cumplido con su obligación.

Pese a que la declaración es un deber personal, personalísimo y por lo tanto es el contribuyente, el titular del hecho imponible, es quien debe cumplirlo; sin embargo, hay tributos en

los que la Ley exige cumplimiento al responsable. Así el caso de los agentes de retención (Impuesto a la Renta), agentes de percepción (Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios) adquirentes de bienes (Impuesto a las Herencias, Legados y Donaciones), etc. etc.

En la práctica no se da la importancia que tiene la declaración de impuestos, que de estar elaborado con sujeción a la ética, moralidad y legalidad, el contribuyente habría cumplido con su deber y se evitaría posteriores molestias, pues la Administración se limitará a dejar constancia de su revisión o control. Consecuentemente, no nacerían miles de determinaciones por parte del sujeto activo, llámense actas de fiscalización, de auditoría, diferencias de impuestos, reliquidaciones, etc., etc. Por ello, tampoco se hablaría de miles de reclamos y juicios contenciosos tributarios. Si se da el énfasis que requiere la declaración de impuestos no se hablaría, como hoy ocurre, de un 60, 70 u 80 por ciento de evasión tributaria.

Una declaración es un instrumento valioso para la Administración, tomando en cuenta lo dificultoso que resulta investigar y detectar la existencia misma de un contribuyente; en cambio si dispone por lo menos de la identificación, se le facilitará notablemente el constatar si cumplió o cabalidad su obligación tributaria.

### 3.2. DETERMINACION POR EL SUJETO ACTIVO.

Si el contribuyente declarare y pagare el tributo en la justa medida, la determinación por parte del sujeto activo no existiría o se limitaría únicamente a aquellos tributos en los que por su naturaleza tal procedimiento le corresponde solamente a éste; pero, en la práctica y no sólo en nuestra paña, esta aspiración es una utopía, dados los márgenes de evasión tributaria. De aquí que la determinación por parte del sujeto activo es la más importante.

¿En qué consiste y cómo se la efectúa?.

Igual que la anterior, consiste en llegar a identificar al deudor, constatar el hecho generador y estableciendo la base imponible cuantificar el tributo. Obviamente, este proceso - se cristalizará en un acto administrativo tributario que es llevado a cabo por los órganos competentes de la Administración Tributaria.

Producido el hecho generador corresponde a los órganos de la Administración respectiva, determinar la Obligación Tributaria, en los tributos en los que la Ley no disponga que sea el sujeto pasivo quien lo haga. Por ejemplo, el Municipio liquida el impuesto predial. En cambio si la Ley dispone que el sujeto pasivo declare o determine la Obligación Tributaria, - al activo únicamente le corresponde constatar o verificar que se haya cumplido correctamente con este deber, pero si no hay tal cumplimiento, la determinación lo realizará el sujeto activo. Villegas anota:

"... la determinación de oficio (aquella realizada por el sujeto activo) es generalmente subsidiaria de la declaración..."<sup>27</sup>.

Relacionando con el Impuesto a la Renta que es un tributo en el que hay la obligación de declarar, la determinación de la Obligación Tributaria le corresponde al sujeto pasivo y subsidiariamente (si el contribuyente no declaró o lo hizo en forma incorrecta o incompleta), determinará el sujeto activo. - Este proceso se inicia con el análisis, verificación o constatación de los datos proporcionados por el sujeto pasivo y que consta en la declaración; no hace falta hacer hincapié, en - que lo primero y más importante a constatare, es el presupues

---

<sup>27</sup>/ Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I.  
Pág. 285

to establecido en la Ley para configurar el tributo, es decir, el hecho generador.

Constatado el objeto imponible y su titular (sujeto pasivo), corresponde realizar una segunda actuación administrativa, el verificar que en base de la Ley se hayan aplicado correctamente, las deducciones y rebajas con el objeto de obtener la base imponible, luego constatar la liquidación y de estar correcta, certificar que la determinación por parte del sujeto pasivo, ha sido aceptada por la Administración.

En este caso el proceso determinativo por parte del sujeto activo, se ha realizado, pero no ha concluido en un acto administrativo de determinación tributaria, sino en una mera certificación de la actuación del contribuyente, lo cual constituye un hecho jurídico administrativo denominado "constancia de revisión".

Si bien el proceso determinativo puede empezar verificando la declaración del contribuyente, hay ocasiones en que no se cumple con este deber; sin embargo, la Administración llega a tener conocimiento de actividades económicas realizadas por determinadas personas, ya por denuncias de terceros o por el accionar investigativo de sus funcionarios, (cruzamiento informático), lo que permite tener los elementos de juicio para realizar un acto determinativo de obligación tributaria por parte del sujeto activo.

De lo anotado se concluye que existen varios sistemas de determinación tributaria por parte del sujeto activo entre los cuales se cita:

- 3.2.1. Fiscalizaciones o Auditorías, que pueden ser directas o presuntivas;
- 3.2.2. Fijación de cuotas;
- 3.2.3. Catastros; y,

#### 3.2.4. Otros.

#### 3.3. FISCALIZACIONES.

La doctrina poco utiliza este término, sin embargo, - es el nombre que en nuestro país se da al proceso determinativo llevado a cabo por el sujeto activo, por intermedio de personal (fiscalizadores) autorizado para el efecto, cuya misión es verificar o constatar el hecho imponible y cuantificar el tributo ya sea en forma directa o presuntiva.

El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, define a la fiscalización como "la acción de fiscalizar" y Fiscalizar dice es "hacer el oficio de fiscal" "criticar o sindicar las acciones de otro".

La Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo XII, pág. 313, afirma - que "fiscalización", "control" y "controlar" son considerados como sinónimos.

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Impuesto a la - Renta, en el numeral 12 del capítulo final, define a la fiscalización como:

"el acto administrativo que tiene por objeto la inspección, revisión y comprobación de los presupuestos de hecho y de derecho que dan nacimiento a la Obligación Tributaria, así como de las cir -cunstancias de orden contable económico, que de -terminan la real obligación impositiva y el cum -plimiento de los deberes necesarios".

De lo anotado se concluye que la fiscalización es un proceso de verificación, constatación, revisión, control y liquida -  
ción, que culmina en un acto administrativo tributario llama -  
do acta de fiscalización, en la que consta el sujeto activo y  
sujeto pasivo; se describe el hecho generador, los errores u  
omisiones, hasta llegar a cuantificar el tributo, dejando cons -  
tancia de las pruebas, criterios y fuentes de información que

sirvieron para su elaboración.

Este proceso se inicia con una orden dada por el órgano competente (si se trata de impuestos internos como el Impuesto a la Renta, por el Director General de Rentas o por su delegado según lo dispone el artículo 63 del Código Tributario), dirigida al funcionario fiscalizador, orden que tiene su origen - en un sorteo de aquellos contribuyentes seleccionados como - fiscalizables, por planes o programas elaborados por el Departamento de Planificación de la Dirección General de Rentas. Esta orden a más de ser la disposición para que el fiscalizador realice su trabajo, es utilizada también para dar a conocer al contribuyente, que se inicia el proceso de determinación. El funcionario actuante empieza notificándole a quien va a ser intervenido y sienta la razón respectiva, con la indicación de la fecha correspondiente, la que a su vez, interrumpe los plazos de caducidad por así disponerlo el artículo 95 del Código Tributario.

Luego de la notificación viene la parte central del proceso. La verificación, revisión o constatación de los hechos imponibles declarados o no por el sujeto pasivo, naciendo entonces dos clases, formas o sistemas de fiscalización: la directa y la presuntiva.

La directa es aquella que se elabora en base de la propia contabilidad de la empresa, de los datos, documentos o informes que proporcionen los responsables o terceras personas y que sirven para llegar a resultados más o menos exactos.

La determinación en forma presuntiva, procede únicamente cuando no es posible la directa y se realiza en base de hechos, - indicios o circunstancias, que sirvan para deducir más o menos con certeza, los resultados obtenidos por el contribuyente.

En este trabajo, por no tener mayor trascendencia para el ob-

jetivo del mismo, no se analiza las otras formas de determinación como la fijación de cuotas, catastros, etc.

#### 4. CLASES DE TRIBUTOS.

Definido el tributo y analizado brevemente el proceso que sigue, corresponde estudiar su clasificación; pero antes, antes que Einaudi afirma:

"Toda clasificación es arbitraria y no es preciso exagerar su importancia atribuyéndole más de la que corresponde a un útil instrumento de estudio y aclaración"<sup>28</sup>.

Por su parte Gianaini al hablar de las clases de tributos dice:

"La distinción es incierta y oscilante en los derechos positivos de los diversos países"<sup>29</sup>.

Sin embargo Villegas afirma que:

"La clasificación se justifica por razones de orden político, técnico y jurídico"<sup>30</sup>.

La clásica división tripartita de los tributos, los agrupa en impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras, - clasificación que es la más aceptada por la doctrina. En el derecho positivo ecuatoriano ocurre igual, pues el inciso final del artículo 1 del Código Tributario en la parte pertinente, textualmente dice:

"... entendiéndose por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejoras".

---

28. Einaudi Luigi. Principios de Hacienda Pública. Pág. 9

29. Giannini, A. D. Instituciones de Derecho Tributario. Pág. 44

30. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I Pág. 75.

El criterio que primaba para esta clasificación estaba vinculado con la divisibilidad o no de los servicios públicos. Se llamaba tasas a aquellas prestaciones pagadas por los particulares al Estado o ente de derecho público, en virtud de una Ley, por la utilización de servicios públicos medibles, cuantificables, divisibles, así por ejemplo: a una cantidad de kilowatios de energía eléctrica consumida, corresponde determinado pago; a cierto número de litros de agua consumida, igualmente corresponde cierto valor; las cantidades pagadas al ente de derecho público que otorgaba estos servicios, constituían las tasas.

En cambio, impuestos eran aquellas prestaciones pagadas por los particulares al Estado o ente de derecho público, en virtud de una Ley, por la utilización de servicios públicos no medibles, no cuantificables, es decir, indivisibles, sirviendo como medida para el pago la capacidad contributiva de cada ciudadano. Por ejemplo, para pagar los servicios de seguridad interna y externa, de saneamiento ambiental, etc., cuya cantidad utilizada por cada ciudadano no se conoce, éste entrega valores o prestaciones llamadas impuestos.

Por fin los gravámenes que han sido considerados intermedios, entre impuestos y tasas, llamados contribuciones especiales o de mejoras, son aquellas prestaciones pagadas por los particulares al Estado o al ente de derecho público, en virtud de una Ley, por el beneficio personal recibido al realizarse una obra de interés general; por ejemplo: el Estado construye una carretera o un canal de riego, que siendo obras comunitarias dirigidas a satisfacer necesidades colectivas, quienes se ven beneficiados directamente y obtienen una utilidad personal, son los propietarios de los predios aledaños, motivo por el cual deben pagar una prestación llamada contribución especial o de mejoras.

En la actualidad el criterio de la divisibilidad de los servicios ha quedado en un segundo plano. Hoy son otros los facto



res considerados para esta clasificación. El profesor doctor Jorge Jaramillo Vega, al respecto dice:

"... todas las contribuciones, cualquiera sean sus denominaciones, tienen su fundamento en el poder tributario del Estado y poseen análoga estructura jurídica; la diferencia radica en el presupuesto de hecho asumido por el legislador, como determinante del tributo, que responde a circunstancias metajurídicas"<sup>31</sup>.

Consecuentemente, será el hecho imponible descrito por el legislador el que dé una u otra calidad.

El profesor brasilero Geraldo Ataliva, clasifica a los tributos en vinculados y no vinculados; en los primeros, el hecho generador, que da origen a la obligación tributaria, es siempre una actuación estatal referida al obligado; dentro de éstos, están las tasas y las contribuciones especiales o de mejoras. Así, el servicio de energía eléctrica dado por el Estado constituye el hecho que genera el tributo, cuyo pago es una tasa o tributo vinculado.

En los no vinculados, conocidos también como impuestos, el hecho generador no tiene relación alguna con la actuación estatal. Al respecto, según la Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles o Prestación de Servicios, el hecho generador es la transferencia de mercaderías; y, de acuerdo con la Ley de Impuesto a la Renta, el hecho generador es la obtención de renta, estos dos hechos no tienen relación alguna con la actividad que realiza el Estado, especialmente con el producto de estos tributos, a cuyos pagos o prestaciones se los denomina tributos no vinculados o impuestos.

Esta concepción en la clasificación de los tributos, es toma-

---

31. Jaramillo Vega Jorge. Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador. Pág. 65.

da en cuenta por el Modelo de Código Tributario para la América Latina, y los artículos del 15 al 17 definen los distintos tributos de la siguiente manera:

Artículo 15:

"Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador, una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente"<sup>32</sup>.

Artículo 16:

"Tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado"<sup>33</sup>.

Artículo 17:

"La contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales"<sup>34</sup>.

El tratadista Héctor Villegas defiere con esta concepción, especialmente cuando analiza los tributos vinculados, al señalar que el hecho imponible, no consiste únicamente en una actividad estatal o en su beneficio, sino que es el resultado de la suma de dos componentes: a) de un hecho realizado por el obligado o de una situación en la que él se halle; ejemplo: utilización de la energía eléctrica; y b) una actividad o gasto a cargo del Estado, que se particulariza o produce efectos beneficiosos con respecto al obligado, en el mismo ejemplo: el gasto en que incurre el Estado para poner a disposición del contribuyente el servicio, en este caso, el de energía eléctrica.

---

32. Modelo de Código Tributario para América Latina. Art. 15.

33. Modelo de Código Tributario para América Latina. Art. 16

34. Modelo de Código Tributario para América Latina. Art. 17

Para concluir, es menester anotar los conceptos en los que el doctor Washington Durango Flores, sintetiza lo señalado anteriormente y que los expone de la siguiente manera:

"Impuesto.- Es la prestación exigida por solo la potestad del Estado, no obedece a causa inmediata"<sup>35</sup>.

"Tasa.- Cuando el hecho generador del tributo tiene una causa inmediata: la prestación de un servicio público individualizado en el contribuyente, susceptible de medición, que sirve para cubrir al costo del servicio prestado, y su producto no debe tener un destino ajeno al servicio del que se trata, se llama tasa"<sup>36</sup>.

"Contribuciones especiales.- Tiene como hecho generador de las prestaciones tributarias en los beneficios o servicios públicos derivados de las obras públicas, de las actividades estatales y seccionales, con destino principalmente para el mantenimiento, desarrollo y perfección de esos mismos servicios. Es una especie de combinación entre el impuesto y la tasa. Existe servicio con el carácter general no individualizado, sino dentro de cierta limitación"<sup>37</sup>.

- 
35. Durango Flores Washington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Pág. 39.  
36. Durango Flores Washington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Pág. 39  
37. Durango Flores Wahington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Pág. 40

## C A P I T U L O    I I I

### LOS    TRIBUTOS    INTERNOS

#### 1. GENERALIDADES.

El profesor Héctor Villegas en su libro "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", afirma:

"La mayor parte de los ingresos con los cuales los países no colectivistas, cubren sus erogaciones, - provienen de las detracciones coactivas de riqueza, denominadas tributos". 38

Y dentro de los tributos son los impuestos los de mayor significación. El mismo tratadista afirma: "... el impuesto es el más importante de las finanzas públicas actuales".

No es desconocido que existe una gran variedad de clasificaciones de los impuestos. Se los divide en impuestos ordinarios y extraordinarios, con el fin de destacar el carácter de permanencia o de transitoriedad del impuesto, siendo los primeros aquellos creados con la intención de que sean constantes, sin límite de tiempo en cuanto a su duración; en cambio, los extraordinarios son aquellos transitorios o de emergencia, los que permanecen en vigencia por determinado lapso, mientras dure la eventualidad o el objeto por el que fueron creados.

Se los clasifica también en impuestos reales u objetivos y personales o subjetivos; impuestos en especies o en moneda, - aunque esta clasificación carece de actualidad; impuestos de cupo o de cuota; impuestos directos e indirectos; y entre otras clasificaciones, en impuestos internos y externos.

La más importante de las clasificaciones es aquella que divide a los impuestos en directos e indirectos, sin embargo de

38. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I. Pág. 64

que los criterios doctrinales para distinguir a unos de otros, son dispares, se utilizan criterios económicos como la traslación o incidencia; criterios administrativos como la inscripción de los contribuyentes ante la administración; o el criterio sobre la forma de exteriorizarse la capacidad contributiva.

Utilizando el criterio económico, sobre la posibilidad o no de la traslación John Stuart Mill dice:

"Impuesto directo es el que exige de las mismas - personas que se pretende o se desea que lo paguen. Impuestos indirectos son aquellos que se exigen a una persona con la esperanza y la intención de - ésta se indemnizará a expensas de alguna otra" <sup>39</sup>

Bajo el criterio administrativo, son impuestos directos aquellos que se recaudan con arreglo a listas o padrones, mientras que en el caso de indirectos no se puede elaborar listas de los contribuyentes.

Considerando la capacidad contributiva, son tributos directos aquellos que se extraen en forma inmediata del patrimonio o de la renta como expresión de la capacidad contributiva; indirectos aquellos que gravan el gasto, el consumo o la transferencia, que son exteriorizaciones mediatas de riqueza, que hacen presumir la capacidad contributiva.

El profesor Sainz de Bujanda afirma que:

"el impuesto es directo cuando la obligación está a cargo de una persona sin conceder a ésta facultades legales para resarcirse, y es indirecto cuando la norma tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto, para obtener de otra persona el reembolso del impuesto pagado" <sup>40</sup>

---

39. Mill John Stuart. Principios de Economía Política. Pág. 813

40. Sainz de Bujanda Fernando. Impuestos Directos e Indirectos. Pág. 429.

Sin embargo de ser varios los criterios y las objeciones enunciadas en la distinción entre impuestos directos e indirectos en términos generales existe un acuerdo en considerar entre los primeros a los impuestos que gravan la renta y el patrimonio; y, entre los segundos a aquellos que gravan el consumo y las transferencias.

Otra de las clasificaciones es en impuestos internos y externos, clasificación fuertemente objetada bajo la afirmación de que todo lo recaudado impositivamente por un país se origina en impuestos internos; sin embargo, de esta lógica y cierta afirmación, no es menos cierto que muchos impuestos nacen por actividades, transacciones o hechos que en su totalidad se desarrollan dentro de los límites del país, por lo que se les denomina impuestos internos; e impuestos que se cobran por las entradas o salidas de bienes por las fronteras, llamados impuestos externos.

Esta distinción sirve para particularizar el estudio de los impuestos administrados por la Dirección General de Rentas, a los que se les ha denominado impuestos internos y dentro de los cuales están: el Impuesto a la Renta, el Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, el Impuesto a los Timbres Fiscales y otros Impuestos Indirectos, que es el motivo de análisis de este trabajo y que serán estudiados en aplicación del artículo 4 del Código Tributario, norma que fue transcrita en páginas anteriores y en la que se indica los requisitos que debe contener toda Ley Tributaria Especial, en síntesis son: la enunciación del sujeto activo, pasivo, objeto imponible, la cuantía o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones, y los reclamos o recursos.

## 2. LOS TRIBUTOS INTERNOS EN PARTICULAR.

### 2.1. EL IMPUESTO A LA RENTA.

Por tratarse del impuesto más importante en la época

actual, debido a su recaudación, a su equidad y a la posibilidad de utilizarlo como un medio valioso en la política económica de los Estados, su análisis será un poco más detallado.

#### 2.1.1. Sujeto activo.

En toda Ley Tributaria se debe enunciar quien es el acreedor del tributo, a quien se le debe pagar la deuda tributaria, sin embargo, en la Ley de Impuesto a la Renta, no se decía con claridad quien era el sujeto activo, hasta que en las reformas dictadas el 9 de diciembre de 1981 y publicadas en el Registro Oficial No. 137, se añade al artículo 1 el siguiente texto:

"Sujeto Activo.- El sujeto activo de este impuesto es el Fisco, quien lo administrará a través del Ministerio de Finanzas y Crédito Público"

Llenándose de esta manera el vacío existente.

#### 2.1.2. Sujeto Pasivo.

Igual que en el caso anterior no se señalaba con claridad quien era el deudor o sujeto pasivo de la obligación tributaria, hasta que con las citadas reformas se llena el vacío incluyendo el siguiente texto:

"Sujeto Pasivo.- Son sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas, las asociaciones, uniones o consorcios de empresas o cualquier ente sin personería jurídica, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que obtengan rentas de fuente ecuatoriana, conforme a las disposiciones de esta Ley".

En esta disposición encontramos la afirmación de que pueden ser sujetos pasivos y por lo tanto deudores tributarios, las personas naturales o jurídicas, entendidas las primeras como

todos los individuos de la especie humana, cualquiera que sea su edad, sexo o condición; y, personas jurídicas aquellas personas ficticias capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles y de ser representadas judicial y extrajudicialmente. Además se anota que son también sujetos pasivos, las uniones o consorcios de empresas e incluso otros entes sin personería jurídica, con la única condición de que hayan obtenido rentas de fuente ecuatoriana, entre las que se citan: las sociedades de hecho, las sociedades irregulares, las sucesiones indivisas, los bienes administrados en fideicomisos, las cuentas corrientes impersonales, las comunidades de bienes, los patrimonios destinados a un fin determinado, los conjuntos artísticos o deportivos, las naves mercantes, los bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, etc., etc. Nótese entonces que para ser sujeto de obligación no se requiere capacidad civil, cuyo fundamento está en el consentimiento de la persona, sino que se requiere aptitud económica independientemente de que haya o no capacidad civil, de allí que inclusive, los menores y en general los incapaces absolutos, pueden ser y efectivamente en muchos casos lo son, sujetos pasivos de obligación tributaria y dentro de ella del impuesto a la renta.

### 2.1.3. Objeto: imponible.

El artículo 1 de la Ley de Impuesto a la Renta dispone que este impuesto se establece o se aplica a la renta anual que obtengan en el Ecuador las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país y las que perciban del exterior y se hallen contempladas en esta misma Ley. Termina la disposición señalando que también están gravadas las ganancias ocasionales en los casos en los que la Ley lo señale. En conclusión están gravadas las rentas de fuente ecuatoriana y las ganancias ocasionales de conformidad a la Ley.

El artículo 3 da un concepto de renta y dice:



"Se considera renta, para los propósitos de esta Ley, los ingresos en dinero, especies o servicios que obtenga una persona natural o jurídica, anual o periódicamente, del ejercicio de una actividad económica".

En este concepto hay tres elementos básicos:

2.1.3.1. Conjunto de ingresos en dinero, especies o servicios.

Lo común es que los ingresos sean en dinero, pero en muchas ocasiones las percepciones son en especies, tal es el caso de que a un trabajador en vez de sueldo, se le entregue bienes producidos por él, o sueldo y bienes; común es también encontrar que a un ejecutivo se le entregue acciones privilegiadas, acciones de fundador o en general valores fiduciarios, bienes que deben ser valorados y cuantificados para establecer el monto de ingresos percibidos. Por otra parte la renta puede ser en servicios; a un trabajador a más del sueldo se le da vivienda, indiscutiblemente que la remuneración total y por lo tanto la renta, será el sueldo más el canon de arrendamiento que significa la utilización del inmueble; según la actual Ley de Impuesto a la Renta en vigencia, las casas habitadas por sus dueños producen una renta -servicio para el propietario de la misma, cuya cuantificación expresamente lo señala la ley.

2.1.3.2. Anual o periódicamente.

Para que se trate de renta el ingreso -debe ser periódico, permanente o constante. Su monto total es cuantificado anualmente. En la mayoría de los casos la periodicidad es real, pues la percepción es todos los días, todos los meses o todos los años, pero, hay ocasiones en que -los ingresos no tienen tal permanencia o constancia, pese a que la actividad desarrollada o la empresa constituida, estuvo dirigida a obtener ingresos constantes, casos en los que -no dejan de ser rentas, pues prima el ánimo que indujo a tal

actividad o negocio.

### 2.1.3.3. Ejercicio de una actividad económica.

Como tercer elemento fundamental para hablar de renta, es el hecho de que el ingreso provenga de una actividad económica, es decir de la realización de un conjunto de actos encaminados a la producción, distribución o consumo de bienes o servicios, caso contrario, pese a que haya un conjunto de ingresos no podremos hablar de renta.

Doctrinariamente a la renta se lo ha conceptuado desde distintos puntos de vista, en primer término se habla de la renta como producto. para lo cual se requiere que la renta sea un producto nuevo, distinto y separable; que provenga de una fuente durable y puesta en explotación; y, que además se trate de renta periódica, realizada y separada de la fuente.

La renta como flujo de riqueza es igual a la renta-producto, más otros ingresos que se originen en terceros, como ganancias de capital realizadas, ingresos por actividades accidentales e ingresos eventuales o a título gratuito.

La tercera concepción afirma que la renta es igual al consumo de bienes o servicios producidos o adquiridos con anterioridad, más las variaciones patrimoniales y aún las simples variaciones de valor.

Las distintas legislaciones han basado su normatividad en estos criterios doctrinarios, pero sin reflejar en forma pura ninguna de las tesis señaladas, sino que han adoptado sistemas eclécticos especialmente el de renta-producto ampliado o el de flujo de riqueza con restricciones. Nuestro sistema positivo utiliza el de renta-producto ampliado, de allí que a más de la renta estén gravadas también ciertas ganancias ocasionales.

En consideración a los elementos que produce la renta, el artículo 4 de la Ley de la materia las clasifica en:

- Rentas derivadas del trabajo en relación de dependencia;
- Rentas del trabajo o de la actividad profesional sin relación de dependencia;
- Rentas provenientes del trabajo con el concurso del capital;
- Rentas del capital puro sin el concurso del trabajo; y,
- Utilidades no distribuidas de las empresas de capital.

Breve análisis de cada uno de estos grupos de rentas:

En las rentas del trabajo con relación de dependencia, sin lugar a dudas el elemento que produce la renta es el trabajo, - el mismo que se desarrolla bajo la dependencia de un empleador, es decir, bajo la subordinación personal y permanente de un trabajador hacia un empresario.

La dependencia nace por nombramiento, o contrato, sea éste expreso o tácito; escrito o verbal; individual o colectivo; o, cualquier otra clase de contrato.

Los elementos subjetivos de la relación laboral son el empleador por un lado y el trabajador por otro, sea éste funcionario, empleado, trabajador u obrero.

Dentro de las rentas percibidas por los trabajadores, empleados o funcionarios, están todos los ingresos que se originan en los servicios prestados, siendo los más importantes: los sueldos, sobresueldos, gratificaciones, recompensas, salarios, honorarios, bonificaciones, compensaciones, rentas vitalicias, subsidios, indemnizaciones, aguinaldos, utilidades, horas extras, vacaciones pagadas, gastos de residencia, gastos de representación, premios, etc., etc.

Rentas del trabajo o de la actividad profesional sin relación de dependencia. Igual que en el caso anterior, el único elemento que produce la renta es el trabajo, pero en este caso - quien preste el servicio no está sujeto o subordinado en forma personal y permanente a un empleador. El vínculo jurídico que da origen a la obtención de la renta es el contrato civil.

Pertenecen a este tipo o grupo de rentas las obtenidas por - profesionales, sea que tengan título académico como médicos, abogados, ingenieros, etc., o sin él, como fotógrafos, artistas, incluyendo los artesanos siempre y cuando operen sin capital o con un capital, que no sobrepase de los límites fijados por la Junta de Defensa del Artesano en cada una de las - distintas artesanías.

También forman parte de este grupo de rentas, las obtenidas - por causantes autónomos no profesionales como comisionistas, agentes y representantes, que operen sin capital o con un capital inferior a cien mil sucres; las utilidades de autores o inventores; las utilidades de socios industriales; los ingresos de albaceas, síndicos, mandatarios, etc., etc.

Rentas provenientes del trabajo con el concurso de capital. - En este caso la renta es producida por el accionar conjunto - de dos elementos: el trabajo y el capital.

Varios son los subgrupos de este tipo de rentas, entre los que están: las utilidades de los comerciantes y de los industriales; la renta agrícola incluyendo en ella la avícola, apícola, pecuaria, pesquera, etc.; la renta de la propiedad urbana ya se trate de casas habitadas por sus dueños o arrendadas; los ingresos de arrendatarios y subarrendatarios de predios - rurales, de minas y otras explotaciones de inmuebles; las rentas de miembros de sociedades de personas de hecho o de derecho que aporten capital y trabajo; las rentas de trabajadores autónomos, agentes, comisionistas o representantes de profesionales o artesanos, cuando operen con un capital que sobre-

pase los límites legales establecidos para cada actividad; la retribución en dinero o computable en dinero, por la constitución en favor de terceros de los derechos reales de usufructo, uso o habitación; el beneficio imputable en dinero para el deudor anticrético; la renta obtenida por personas naturales en la compra-venta de valores fiduciarios y en el cambio de divisas, etc., etc.

Rentas del capital puro sin el concurso del trabajo. Como su nombre lo indica, son rentas producidas exclusivamente por el capital, el propietario del mismo no realiza labor alguna. Dentro de estas rentas están: los intereses producidos por préstamos, depósitos, colocaciones o empleos de capital, refundiciones hereditarias, negocios a plazos, cuentas individuales de los socios en sociedades de capital o de personas, inversiones de capital en el exterior no exoneradas por la ley de la materia, ahorros bancarios, etc.

Las utilidades de arrendadores y subarrendadores de predios rurales, de minas y otros bienes muebles o inmuebles, entre los que están: maquinaria, equipos, naves aéreas o marítimas, teatros, hoteles, fábricas, restaurantes, industrias y otros negocios establecidos.

Dividendos de acciones. Regalías percibidas por la concesión del uso de patentes, marcas o inventos que hayan adquirido; o por la transferencia de derechos de llaves, marcas de fábricas, patentes u otros derechos similares.

Los beneficios obtenidos por los acreedores anticréticos.

#### 2.1.4. La cuantía o la forma de establecer la renta y sus exenciones y deducciones.

Antes de detallar el proceso de cuantificación, es menester anotar varios conceptos que intervienen en él, a-

sí:

2.1.4.1. Renta Bruta.

Es el total de ingresos que obtiene el contribuyente como resultado de las actividades económicas que realiza.

2.1.4.2. Exenciones.

Significan las rentas, ingresos o parte de los mismos que la Ley los declara libres de tributo, de conformidad con las condiciones y limitaciones determinadas por la misma.

2.1.4.3. Deducciones.

Significa los gastos que es preciso efectuar para obtener y mantener la renta, generales o especiales, contables o presuntivos, así como los empleos de la renta que la Ley permite deducir para establecer la base imponible con el impuesto a la renta.

2.1.4.4. Renta Neta.

Es la suma de ingresos que obtiene el contribuyente de sus actividades económicas, menos los costos, gastos y egresos que son necesarios para obtener y conservar la renta, así como otras deducciones que contempla la Ley. En otras palabras es la renta bruta menos las deducciones generales y especiales.

2.1.4.5. Rebaja general.

Es una determinada cuantía de renta que está libre de todo impuesto por considerarse que con ella el contribuyente debe atender a los gastos mínimos de su existencia. Y, las rebajas por cargas de familia son las adicionales a la general, por los gastos mínimos indispensables, a

las que tiene derecho el mantenimiento del cónyuge, de los hijos, parientes y otras personas dentro de las limitaciones establecidas por la Ley.

#### 2.1.4.6. Impuesto progresivo.

Significa el tributo que se aplica sobre la suma de rentas de una persona, o sobre la renta única, como un complemento del tributo proporcional de acuerdo con la tabla que contiene el artículo 63 de la Ley de Impuesto a la Renta.

#### 2.1.4.7. Impuesto proporcional.

En la aplicación del impuesto a la renta, significa la tasa o tarifa única que se aplica a las rentas individualizadas según la fuente, que provienen de una actividad o grupo de actividades que no conforman la renta global, sea cual fuere su magnitud; sea para las personas naturales, sea para las utilidades de sociedades de capital.

Tomando en cuenta estos claros conceptos fácil resulta seguir el proceso de liquidación que se sintetiza en los siguientes pasos:

##### 2.1.4.7.1. Primer paso.

Del total de rentas obtenidas por un contribuyente, se deben eliminar todas aquellas que por disposición de la Ley están exentas, proceso que se realiza en cada tipo o grupo de rentas en forma independiente, obteniéndose de esta manera las rentas brutas libres de exenciones:

##### 2.1.4.7.2. Segundo paso.

De las rentas brutas libres de exenciones (igualmente en cada tipo o grupo de rentas) se

menoran las deducciones generales y especiales, es decir, los costos, gastos y egresos que la Ley permite deducir, para obtener o conservar la renta. Se obtiene de esta manera la renta líquida.

2.1.4.7.3. Tercer paso.

Si un contribuyente tiene - rentas que pertenecen a varios tipos o grupos de rentas, depu rándolas tendrá varias rentas líquidas, que deben sumarse y - formar la renta líquida total.

2.1.4.7.4. Cuarto paso.

De la renta líquida total se debe menorar las rebajas acreditadas por el contribuyente, cu yo resultado es la base imponible.

2.1.4.7.5. Quinto paso.

Sobre la base imponible se a plica la tabla que consta en el artículo 63 de la Ley de Im puesto a la Renta y se obtiene con ello el impuesto progresi vo a pagar.

2.1.4.7.6. Sexto paso.

Para determinados grupos de renta (para el exceso de S/. 120.000,00 de rentas del trabajo y para las rentas del trabajo y capital se calcula el 6% y para las rentas del capital puro el 18%), se aplicará la ali cuota proporcional correspondiente y de esta manera se esta - blece el impuesto proporcional a la renta a pagar.

2.1.4.7.7. Séptimo paso.

Sumados el impuesto a la renta progresivo más el proporcional, su resultado es el impues-



to a la renta total sobre cuyo monto se calculará además, los impuestos adicionales correspondientes (para universidades y escuelas politécnicas fiscales el 10% y para las particulares el 1%. Si se tratan de rentas generados en las provincias del Guayas o de Manabí pagarán además el 8% para la Comisión de Tránsito del Guayas y para el Centro de Rehabilitación de Manabí, respectivamente).

#### 2.1.5. Reclamos y recursos.

Por cuanto el Código Tributario entra en vigencia el 23 de diciembre de 1975, fecha posterior al 8 de diciembre de 1971 en que se codifica la actual Ley de Impuesto a la Renta, todo lo atinente a reclamos y recursos se sujeta a las normas del referido Código Tributario.

### 2.2. EL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES MERCANTILES Y PRESTACION DE SERVICIOS.

Con la Ley No. 83, publicada en el Registro Oficial - No. 152 del 31 de diciembre de 1981, entra en vigencia la actual Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, cuyos aspectos básicos son los siguientes:

#### 2.2.1. Sujeto activo.

El sujeto activo o acreedor del tributo es el Fisco, quien lo administrará a través del Ministerio de Finanzas.

#### 2.2.2. Sujeto pasivo.

Según lo dispuesto en el artículo 7 de la referida Ley, son sujetos pasivos:

- 2.2.2.1. Los comerciantes que efectúen transferencias de mercaderías gravadas con -

el impuesto; y, toda persona que introduzca mercaderías en el país, por cuenta propia o ajena; y,

2.2.2.2. La persona natural o jurídica que pres  
te los servicios gravados con este im  
puesto.

Para los efectos de esta Ley se considera comerciante a toda persona natural o jurídica que realice actos de comercio, incluidos el industrial o elaborador.

Es de anotar que si bien los artesanos realizan también actos de comercio al vender los productos de su artesanía, no se les considera como tales y sus ventas no están gravadas con este impuesto mientras tengan la calificación otorgada por la Junta de Defensa del Artesano.

#### 2.2.3. Objeto imponible.

Esta Ley grava en primer lugar la transferencia de dominio de mercaderías, bajo cualquier forma que se utilice, incluyendo las ventas de mercaderías que hayan sido entregadas en consignación, el arrendamiento de mercaderías con opción de compra-venta, el traspaso a título gratuito y el uso o consumo personal por parte del dueño de las mercaderías; en segundo lugar está gravada la introducción de mercaderías al territorio nacional; y, en tercer lugar están gravados aquellos servicios que taxativamente los enumera la Ley en el artículo 5.

Concluyendo, toda transferencia de mercadería está gravada, con excepción de aquella que expresamente señala la Ley como exención; y, en cambio en lo que se refiere a servicios están gravados únicamente aquellos, que la ley expresamente los ha enunciado como gravados.

#### 2.2.4. La cuantía o la forma de establecerla.

Al entrar en vigencia la Ley, la alícuota con la que estaban gravadas las transferencias de mercaderías, - las importaciones y la prestación de determinados servicios - fue del 5%, tarifa que según lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 139 del 5 de julio de 1983, publicada en el Registro Oficial 535 del 14 de los mismos mes y año, se eleva al 6%, la misma que en la actualidad es del 10%, ya que el Decreto No. - 18 publicado en el Registro Oficial No. 346 de 2 de enero de 1986, así lo determina.

El 10% se aplica a la base imponible, la misma que si se trata de transferencia de mercaderías, es el valor total de las mismas en el que se incluye los impuestos a la producción o consumos selectivos; el valor de los servicios prestados; los fletes cuando se usan medios o interviene personal del vendedor; los gastos de financiamiento y los demás gastos legalmente imputables al precio pagado por el adquirente. En el precio de venta no se incluirá el monto del impuesto a las transacciones mercantiles y prestaciones de servicios, pagado en las adquisiciones del productor o comerciante; y, desde luego se tendrá en cuenta las deducciones que serán analizadas en el siguiente numeral.

Cuando se trata de importaciones, la base imponible constituye el valor CIF más los derechos y recargos arancelarios, los impuestos adicionales a las importaciones, las tasas y demás gastos que figuren en la declaración de aduanas.

La base imponible para la prestación de servicios gravados, - es el valor total pagado por el servicio utilizado y de haberse suministrado mercaderías conjuntamente con el servicio - prestado, la suma de los dos rubros constituye la base imponible.

El agente de percepción o encargado de dar cobrando el tributo al Fisco, lo hará por medio de facturas, boletas o notas de venta, las que además de tener una numeración cronológica

reunirán los requisitos especificados en la Ley y en el Reglamento. Al finalizar cada mes y dentro de los 27 días siguientes, presentará una declaración en la que constará el monto total recaudado; de este valor disminuirá el impuesto pagado en la adquisición de mercaderías, materias primas o insumos, valores que se conocen bajo el nombre de crédito fiscal, estableciéndose de esta manera, la diferencia a depositar en las arcas fiscales, pues se debe tener presente que se trata de un impuesto que grava únicamente al valor agregado o diferencia entre el valor de compra y el valor de venta, procedimiento conocido con el nombre de impuesto en cascada.

Las obligaciones citadas son para aquellos contribuyentes que tienen obligación de llevar contabilidad; en cambio, para los pequeños comerciantes o personas que prestan servicios y no están obligados a llevar contabilidad, la Dirección General de Rentas, establece una tarifa fija mensual en base a los coeficientes promedios de rotación de capital por ramas y subramas de actividad comercial y por áreas geográficas, con la obligación de realizar pagos semestrales y sin derecho a crédito fiscal por compras.

#### 2.2.5. Las exenciones y deducciones.

El Código Tributario en el artículo 30 trae el siguiente 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".

y bajo esta concepción, la Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, ha excluido del tributo a varias transacciones, especialmente cuando se trata de la transferencia de artículos de primera necesidad, como pan, azúcar, carne, leche, harinas, medicinas y alimentos dietéticos para recién nacidos, etc; también se excluyen del tri

buto a semillas, fertilizantes, maquinarias y equipos destinados a la actividad agrícola o forestal; y, entre otros a libros, periódicos, revistas, folletos, publicaciones culturales, etc., etc. Al realizar la transferencia de estas mercaderías, no se cobrará el impuesto aludido; no hay obligación de declaración ni de pago de tributo alguno, por parte del vendedor.

En lo que se refiere a las deducciones, la parte final del artículo 11 expresamente señala que, solo podrán deducirse del precio de la mercadería, los valores correspondientes a: "1.- Los descuentos y bonificaciones normales concedidos a los compradores según los usos o costumbres mercantiles; 2.- El valor de las mercaderías y envases devueltos por el comprador; 3.- Los intereses de las ventas a plazos; y, 4.- Las primas de seguros en las ventas a plazos". Realizadas estas deducciones se obtiene la base imponible sobre la que se aplica la alícuota del 10%, según lo señalado en el numeral anterior.

#### 2.2.6. Reclamos y recursos.

Al entrar en vigencia el Código Tributario y siendo una Ley General aplicable a todos los tributos, ya sean impuestos, tasas o contribuciones especiales o de mejoras, y por otro lado, al no existir norma alguna en la Ley de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, que regule esta materia, en lo que se refiere a reclamos y recursos, son aplicables plenamente todas las disposiciones del Código Tributario.

### 2.3. EL IMPUESTO DE TIEMBRES, TASAS POSTALES Y TELEGRAFICAS.

Mediante Decreto Supremo No. 87 de 17 de enero de 1966, publicado en el Registro Oficial No. 673 de 20 de enero de 1966, entra en vigencia la Ley de Timbres, Tasas Postales y Telegráficas, que ha sido objeto de múltiples reformas, entre las que se encuentra la última, la que con Decreto Ley No. 29,

publicada en el Registro Oficial No. 532 de 29 de septiembre de 1986, reforma especialmente las alícuotas aplicables a los distintos actos y contratos.

#### 2.3.1. Sujeto Activo.

En esta Ley no existe una norma que exprese - con claridad el sujeto activo del tributo; sin embargo, del contexto de sus disposiciones se desprende que se trata de un tributo fiscal y que su administración le corresponde al Ministerio de Finanzas. Se espera que al ser reformada la Ley se corrijan los errores y dentro de ellos, la falta de enunciación del sujeto activo.

#### 2.3.2. Sujeto Pasivo.

Por tratarse de un tributo que grava diferentes documentos, actos o contratos, el sujeto pasivo está en relación con estos documentos, así: cuando se trate de certificaciones o providencias, son sujetos pasivos los solicitantes o las personas en cuyo favor se extienden dichos documentos, pues ellos están obligados a colocar timbres; cuando se trate de actos, son aquellos que efectuen dichos actos; si se trata de contratos bilaterales, la obligación también es bilateral y son sujetos pasivos los dos contratantes (50% cada uno) en las demás actuaciones administrativas y jurisdiccionales, son sujetos pasivos los beneficiarios y solicitantes.

#### 2.3.3. Objeto imponible.

El artículo 1 de la Ley textualmente dice:

"De los Derechos de Timbres.- Los derechos de timbres se satisfarán mediante el empleo de papel sellado, timbres móviles o en dinero, en los casos y circunstancias que se determinen en esta Ley o en el Reglamento; y afectarán a los actos, contratos, actuaciones judiciales y administrativas y documenen

tos públicos o privados determinados expresamente en la misma".

De la citada norma se desprende que están gravados con este tributo, los actos, contratos, actuaciones administrativas y judiciales y documentos públicos y privados. Su detalle será mayor al analizar la cuantía del gravamen.

#### 2.3.4. La cuantía.

La cuantía del tributo está en relación con la cuantía de los actos o contratos. Desde luego se considera - que existen actos o contratos no susceptibles de valoración en sures a los que se les denomina de cuantía indeterminada y que están gravados con los denominados derechos fijos; y, otros cuya cuantía es determinada o se la puede determinar y están gravados con los denominados derechos graduales.

Antes de las reformas de septiembre de 1986, los derechos fijos eran cantidades que no variaban sino se reformaba la Ley, lo que determinaba que pierdan actualidad y relación por los cambios económicos producidos por la inflación y las correspondientes devaluaciones monetarias; hoy, estos derechos están - en relación con porcentajes del salario mínimo vital, cuya reforma implica un cambio en la cuantía de los tributos a pagar se.

Con el fin de dar una idea de los actos, contratos y más documentos gravados, es menester por lo menos enumerarlos conforme constan en el artículo 41 de la Ley en análisis:

- I. Actos y contratos en general;
- II. Actuaciones administrativas no previstas;
- III Avalúos;
- IV. Cédulas;
- V. Certificados de antecedentes policiales;
- VI. Comercio marítimo (varios);

- VII. Concesiones y actuaciones administrativas;
- VIII. Cesiones de documentos;
- IX. Documentos tramitados por el personal de las Fuerzas Armadas;
- X. Edificaciones;
- XI. Registro Civil, Identificación y Cedulación;
- XII. Juicios y actuaciones judiciales;
- XIII. Legalizaciones;
- XIV. Licencias para agentes afianzados de aduana, que expedirá la Dirección General de Aduanas;
- XV. Licencias para agentes de naves extranjeras que expedirá la Dirección de la Marina Mercante y del Litoral anualmente;
- XVI. Licencias para agentes de naves nacionales, que expedirá la Dirección de la Marina Mercante y del Litoral, anualmente;
- XVII. Licencias para estaciones de radio y televisión;
- XVIII. Licencias profesionales;
- XIX. Licencias, autorizaciones;
- XX. Matrículas anuales de navegación incluyendo el impuesto por tonelaje de registro creado por Decreto Supremo de Julio 6 de 1946;
- XXI. Matrículas de vehículos;
- XXII. Matrículas de comerciantes;
- XXIII. Memoriales y solicitudes;
- XXIV. Naturalizaciones;
- XXV. Nombramientos;
- XXVI. Pasaportes de toda clase y certificados especiales de viaje;
- XXVII. Inscripciones de inmigrantes;
- XXVIII. Declaraciones aduaneras;
- XXIX. Planos;
- XXX. Poderes;
- XXXI. Contratos de seguros;
- XXXII. Propuestas de licitaciones;
- XXXIII. Reconocimientos;
- XXXIV. Reclamos tributarios;



- XXXV. Registros;
- XXXVI. Testimonios;
- XXXVII Testamentos;
- XXXVIII. Títulos de pensionistas;
- XXXIX. Títulos;
- XL. Valores bursátiles; y,
- XLI. Los contratos originales y complementarios, a los que se refiere la Ley 15, publicada en el Registro Oficial No. 528 de 27 de agosto de 1985, en su artículo 12, - que reforma a la Ley de Licitaciones.

La cuantía de las tasas de servicio postal interno e internacional; y, de las tasas del servicio telegráfico exterior e interno, serán fijadas por Decreto Ejecutivo, por así disponerlo el artículo 43 de la Ley en análisis.

#### 2.3.5. Las exenciones y deducciones.

Varios actos, contratos y especialmente gestiones judiciales y administrativas están exentos de este tributo, cuyo detalle consta en el artículo 42 de la Ley de la materia, aspecto que por no ser trascendente para el presente trabajo simplemente se lo enuncia.

En lo referente a deducciones se deja constancia que no existe ninguna.

#### 2.3.6. Reclamos y recursos.

Al entrar en vigencia el Código Tributario en fecha posterior a la vigencia de la Ley de Timbres y Tasas, - Postales y Telegráficas, todo lo referente a reclamos y recursos se sujeta a las normas del Código Tributario.

#### 2.4. IMPUESTO A LOS CONSUMOS SELECTIVOS.

Mediante Ley No. 118, publicada en el Registro Ofi -

cial No. 408 de 11 de enero de 1983, entra en vigencia la Ley de Impuesto a los Consumos Selectivos, cuyos aspectos básicos son los siguientes:

2.4.1. Sujeto activo.

El sujeto activo es el Fisco.

2.4.2. Sujeto Pasivo.

Son sujetos pasivos en calidad de agentes de retención: a) los fabricantes cuando se trata de transferencia de mercaderías producidas; y, b) los importadores cuando se trata de importaciones.

2.4.3. Objeto Imponible.

Este impuesto grava la transferencia o la in - troducción al país de mercaderías suntuarias detalladas en el artículo 6 de la misma Ley.

2.4.4. La cuantía.

El monto del impuesto a pagar varía entre el - 5% y el 30% del precio ex-fábrica, para las mercaderías de producción nacional o ex-aduana para las importadas.

2.4.5. Las exenciones y deducciones.

Por disposición expresa de la Ley, no existe - exención alguna ni siquiera para el sector público. Tampoco existe deducción alguna.

2.4.6. Reclamos y Recursos.

Por expresa disposición del artículo 8 de la - Ley en análisis, todo lo atinente a este campo se sujetará a

lo establecido en el Código Tributario.

2.5. IMPUESTO A LA INDUSTRIALIZACION Y COMERCIALIZACION DE BEBIDAS ALCOHOLICAS Y A LA VENTA DE ALCOHOL.

Con Decreto Ley No. 29 publicada en el Registro Oficial No. 532 de 29 de septiembre de 1986, entra en vigencia la Ley del Sistema Impositivo al Consumo Selectivo de Productos Alcohólicos de Fabricación Nacional, cuyos aspectos trascendentales son los siguientes:

2.5.1. Sujeto Activo.

El sujeto activo es el Estado y su administración le corresponde al Ministerio de Finanzas y Crédito Público.

2.5.2. Sujeto Pasivo.

Son sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas, dedicadas a la fabricación de alcohol o bebidas alcohólicas, por cuenta propia o ajena.

2.5.3. Objeto Imponible.

Este impuesto grava la producción que salga de la planta industrial, tanto para la venta, cuanto para la entrega a almacenes propios y aún las salidas en forma gratuita o donaciones.

2.5.4. La cuantía.

La cuantía es el 60% del precio ex-fábrica.

2.5.5. Exenciones y deducciones.

No existe exención alguna y las únicas deduc -

ciones posibles son, las pérdidas comprobadas por la Dirección General de Rentas y ocasionadas por un hecho de fuerza mayor.

#### 2.5.6. Reclamos y Recursos.

En lo que se refiere a reclamos y recursos, se estará a lo dispuesto en el Código Tributario.

### 2.6. IMPUESTO A LAS BEBIDAS GASEOSAS.

Con Decreto 1880 de 19 de octubre de 1977, publicado en el Registro Oficial No. 448 de 21 de octubre de 1977, entra en vigencia la Ley de Impuesto a las Bebidas Gaseosas, cu yos aspectos trascendentales son los siguientes:

#### 2.6.1. Sujeto Activo.

El sujeto activo es el Fisco.

#### 2.6.2. Sujeto Pasivo.

Las personas naturales o jurídicas que elabo - ren, embotellen o envasen bebidas gasificadas o gaseosas, quie nes tienen la calidad de agentes de percepción.

#### 2.6.3. Objeto Imponible.

Este impuesto grava la salida de planta de bo - tellas con bebidas gaseosas, sea en venta, en transferencia a distribuidores o almacenes de la empresa, o por cualquier o - tro concepto.

#### 2.6.4. Quantía.

La Ley 153 publicada en el Registro Oficial No. 662 de 16 de enero de 1984, dispone que se cobrará el 20% del precio ex-fábrica, precio que es fijado por el Frente Económi

co.

#### 2.6.5. Exenciones y Deducciones.

No existe exención alguna y la única deducción que existe es el 2% por rotura de botellas dentro del recinto fabril.

#### 2.6.6. Reclamos y Recursos.

En lo atinente a reclamos y recursos se estará a lo dispuesto en el Código Tributario.

### 2.7. IMPUESTO SOBRE LOS CIGARRILLOS.

Con Decreto Supremo No. 3373 de 29 de marzo de 1979, publicado en el Registro Oficial No. 804 de 2 de abril de 1979, entra en vigencia la Ley del Sistema Impositivo al Consumo Se lectivo de Cigarrillos, cuyos aspectos importantes son:

#### 2.7.1. Sujeto Activo.

El sujeto activo del tributo es el Fisco.

#### 2.7.2. Sujeto Pasivo.

Por así disponerlo el artículo 2 de la Ley en análisis, son sujetos pasivos: el consumidor en su calidad de contribuyente y el fabricante en su calidad de agente de percepción.

#### 2.7.3. Objeto Imponible.

Se trata de un impuesto ad-valorem sobre el precio ex-fábrica de las cajetillas producidas que salgan de las correspondientes fábricas, tanto para la venta como para la entrega a bodegas o almacenes de distribución.

#### 2.7.4. Cuantía.

Con Ley No. 153, publicada en el Registro Oficial No. 662 de 16 de enero de 1984, se establecen los porcentajes que a continuación constan sobre el precio ex-fábrica - de cada cajetilla, precio fijado por el Frente Económico con sujeción a la Ley de Precios y Calidades.

#### CLASES DE CIGARRILLOS

%

##### A. Elaborados con tabaco rubio:

1. Hebra con o sin filtro de marca extranjera.	110
2. Hebra con filtro de marca nacional	110
3. Hebra con filtro de marca nacional conven.	90
4. Hebra sin filtro de marca nacional conven.	80

##### B. Elaborado con tabaco negro:

1. Hebra con filtro	35
2. Hebra sin filtro.	15
3. Hebra fronterizo	5

#### 2.7.5. Exenciones y Deducciones.

Se exceptúan de este tributo, las entregas de cajetillas de cigarrillos que los empresarios están obligados a entregar a sus trabajadores en virtud de los contratos colectivos.

Son deducibles aquellas pérdidas comprobadas por la Dirección General de Rentas y ocasionadas por hechos catalogados como de fuerza mayor.

#### 2.7.6. Reclamos y Recursos.

En lo atinente a reclamos y recursos, se esta-

rá en lo dispuesto en el Código Tributario.

## 2.8. IMPUESTO UNICO A LA CERVEZA.

Con Decreto Supremo No. 1660 de 6 de junio de 1978, -  
entra en vigencia el Impuesto Selectivo al Consumo de Cerveza,  
cuyos aspectos más importantes son:

### 2.8.1. Sujeto Activo.

El sujeto activo es el Fisco.

### 2.8.2. Sujeto Pasivo.

Son sujetos pasivos, las personas naturales o  
jurídicas, nacionales o extranjeras, que elaboren, embotellen  
o envasen cerveza en el país, quienes tienen la calidad de a-  
gentes de percepción.

### 2.8.3. Objeto Imponible.

Este impuesto grava la producción que salga de  
las plantas embotelladoras, tanto para la venta cuanto para  
la entrega a bodegas o almacenes de distribución.

### 2.8.4. Cuantía.

La referida Ley establece en concepto de impues-  
to, el 35% del precio de venta ex-fábrica, precio que a su  
vez está fijado de acuerdo con la Ley de Precios y Calidad.

### 2.8.5. Exenciones y Deducciones.

No existe excención alguna y la única deducción  
posible, es aquella originada en pérdidas comprobadas por la  
Dirección General de Rentas y causadas por hechos catalogados  
como de fuerza mayor.

2.8.6. Reclamos y Recursos.

En todo lo atinente a reclamos y recursos se -  
estará a lo dispuesto en el Código Tributario.

3. INGRESOS TRIBUTARIOS SEGUN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTAD  
DO.

Tanto la doctrina cuanto el derecho positivo ecuatoriano -  
(Código Tributario, artículo 1), clasifican a los tributos en  
impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras.  
Sin embargo, al analizar el Presupuesto General del Estado se  
encuentra a las tasas ubicadas como ingresos no tributarios.  
Aplicando el criterio utilizado en el presupuesto, cuando se  
haga referencia a los tributos, en ellos únicamente estarán -  
incluidos impuestos y contribuciones de mejoras.

Procede también anotar que han tomado el nombre de ingresos -  
tributarios tradicionales, aquellos provenientes de gravámenes  
al comercio exterior, a las rentas de personas naturales y ju  
rídicas, al consumo de ciertos bienes específicos y varios o-  
tros de menor trascendencia. Son tributos internos, los tra-  
dicionales excluidos aquellos que gravan el comercio exterior.



INGRESOS TRIBUTARIOS PRERSUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1976</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta	5.686.3	(38.64)	4.657.7	(34.98)	- 1.028.6	- 18.09
Al Patrimonio	72.9	( 0.49)	72.6	( 0.55)	- 0.3	- 0.41
Transmisiones de dominio	7.0	( 0.05)	8.2	( 0.06)	+ 1.2	+ 17.14
Transacciones financieras	357.5	( 2.43)	338.6	( 2.54)	- 18.9	- 5.28
A la producción y ventas	2.531.5	(17.20)	2.518.2	(18.91)	- 13.3	- 0.52
Transporte y comunicaciones	71.0	( 0.48)	59.0	( 0.44)	- 12.0	- 16.90
Timbres	43.3	( 0.29)	5.4	( 0.04)	- 37.9	- 87.53
Otros ingresos tributarios	311.5	( 2.12)	318.3	( 2.39)	+ 6.8	+ 2.18
<b>IMPUESTOS INTERNOS</b>	<b>9.081.0</b>	<b>(61.70)</b>	<b>7.978.3</b>	<b>(59.91)</b>	<b>- 1.102.7</b>	<b>- 12.14</b>
<b>IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:</b>						
A las exportaciones:	441.0	( 3.00)	1.283.1	( 9.64)	+ 842.1	+190.95
A las importaciones:	5.192.0	(35.28)	4.051.8	(30.43)	- 1.140.2	- 21.96
Contribución de mejoras:	4.0	( 0.03)	0.6	( 0.01)	- 3.4	- 85.00
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</b>	<b>14.718.0</b>	<b>(100%)</b>	<b>13.313.8</b>	<b>(100%)</b>	<b>- 1.404.2</b>	<b>- 9.54%</b>

FUENTE: Presupuesto General del Estado y Estadísticas Fiscales No. 2 y 3.

ELABORACION:

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1977</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	5.728.0	(34.01)	4.749.4	(28.44)	- 978.6	- (17.08)
Al Patrimonio:	79.0	( 0.46)	110.6	( 0.65)	+ 31.6	+ (40.00)
Transmisiones de dominio:	7.0	( 0.04)	46.5	( 0.27)	+ 39.5	+(564.28)
Transacciones financieras:	344.0	( 2.04)	482.2	( 2.83)	+ 138.2	+ (40.17)
A la producción y ventas:	3.410.0	(20.24)	3.270.1	(19.57)	- 139.9	- ( 4.10)
Trnasporte y comunicaciones:	81.0	( 0.48)	54.9	( 0.32)	- 26.1	- (32.22)
Timbres:	23.0	( 0.13)	41.4	( 0.24)	+ 18.4	+ (80.00)
Otros ingresos tributarios:	329.0	( 1.95)	368.4	( 2.20)	+ 39.4	+ (11.97)
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS	10.001.0	(59.38)	9.123.7	(54.62)	- 877.3	- ( 8.77)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	1.106.0	( 6.56)	970.7	( 5.81)	- 135.3	- (12.25)
A las importaciones:	5.731.0	(34.03)	6.607.0	(39.55)	+ 876.0	+(15.28)
Contribución de mejoras:	3.0	( 0.01)	0.0	0.0	- 3.0	-(100%)
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	16.841.0	(100%)	16.701.4	(100%)	- 139.6	(0.82%)

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1978</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la Renta	5.385.0	(24.02)	4.841.3	(25.60)	- 543.7	- (10.10)
Al Patrimonio	120.0	( 0.53)	99.3	( 0.52)	- 20.7	- (17.00)
Transmisiones de dominio:	15.0	( 0.06)	50.9	( 0.26)	+ 35.9	+(239.33)
Transacciones financieras:	445.0	( 1.98)	524.8	( 2.77)	+ 79.8	+ (17.93)
A la producción y ventas:	4.660.0	(20.79)	4.556.8	(24.11)	- 103.2	- ( 2.21)
Transporte y comunicaciones:	80.0	( 0.35)	64.9	( 0.34)	- 15.1	- (18.87)
Timbres:	12.0	( 0.05)	14.5	( 0.07)	+ 2.5	+ (20.83)
Otros ingresos tributarios:	2.889.0	(12.88)	489.0	( 2.58)	- 2.400.0	- (83.07)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS	13.606.0	(60.70)	10.641.7	(56.32)	- 2.964.3	- (21.78)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	1.725.0	( 7.69)	1.713.9	( 9.07)	- 11.1	- ( 0.64)
A las importaciones:	7.081.0	(31.59)	6.538.0	(34.60)	- 543.0	- ( 7.66)
Contribución de mejoras:	1.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	- 1.0	- (100%)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	22.413.0	(100%)	18.894.5	(100%)	- 3.518.5	- (15.7%)

INGRESOS TRIBUTARIOS PRERSUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1979</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	5.999.0	(26.41)	6.770.4	(30.62)	+ 771.4	+ (12.85)
Al Patrimonio:	365.0	( 1.60)	135.2	( 0.61)	- 229.8	- (62.95)
Transmisiones de dominio:	60.0	( 0.26)	43.6	( 0.19)	- 16.4	- (27.33)
Transacciones financieras:	552.0	( 2.45)	655.6	( 2.96)	+ 103.6	+ (18.76)
A la producción y ventas:	6.138.0	(27.03)	5.323.8	(24.07)	- 814.2	- (13.26)
Transporte y comunicaciones:	136.0	( 0.59)	78.6	( 0.35)	- 57.4	- (42.20)
Timbres:	17.0	( 0.07)	18.0	( 0.08)	+ 1.1	+ ( 6.47)
Otros ingresos tributarios:	616.0	( 2.71)	586.1	( 2.65)	- 29.9	- ( 4.85)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS	13.883.0	(61.15)	13.611.5	(61.56)	- 271.5	- ( 1.95)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	1.254.0	( 5.52)	1.644.7	( 7.43)	+ 390.7	+ (31.15)
A las importaciones:	7.565.0	(33.32)	6.854.5	(31.00)	- 710.5	- ( 9.39)
Contribución de mejoras:	1.0	( 0.01)	0.0	( 0.0 )	- 1.0	- (100%)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	22.703.0	(100%)	22.110.6	(100%)	- 592.4	- ( 2.61)

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1980</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	18.285.0	(48.74)	16.987.9	(47.95)	- 1.302.1	- ( 7.12)
Al Patrimonio:	157.0	( 0.41)	159.9	( 0.45)	+ 2.9	+ ( 1.84)
Transmisiones de dominio	65.0	( 0.17)	51.5	( 0.14)	- 13.5	- (20.76)
Transacciones financieras:	683.0	( 1.82)	498.5	( 1.40)	- 184.5	- (27.01)
A la producción y ventas:	7.230.0	(19.27)	7.050.9	(19.90)	- 179.1	- ( 2.50)
Trnasporte y comunicaciones:	82.9	( 0.22)	77.6	( 0.21)	- 5.3	- ( 6.39)
Timbres:	35.0	( 0.09)	18.2	( 0.05)	- 16.8	- (48.00)
Otros ingresos tributarios:	781.0	( 2.08)	682.5	( 1.92)	- 98.5	- (12.61)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS:	27.318.9	(72.83)	25.522.1	(72.06)	- 1.796.8	- ( 6.57)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	1.689.7	( 4.50)	930.4	( 2.62)	- 759.3	- (44.90)
A las importaciones:	8.500.0	(22.66)	8.963.7	(25.30)	+ 463.7	+ ( 5.45)
Contribución de mejoras:	1.0	( 0.01)	244.3	( 0.68)	+ 243.3	+ (243.30)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	37.509.6	(100%)	35.416.5	(10C%)	- 2.093.1	- ( 5.6%)

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1981</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	6.112.0	(20.74)	6.977.9	(27.60)	+ 865.9	+ (14.17)
Al Patrimonio:	207.0	( 0.70)	250.5	( 0.99)	- 43.5	+ (21.01)
Transmisiones de dominio:	68.0	( 0.23)	62.5	( 0.24)	- 5.5	- ( 8.08)
Transacciones financieras:	523.6	( 1.77)	670.5	( 2.65)	- 146.9	+ (28.05)
A la producción y ventas:	10.178.9	(34.55)	7.479.8	(29.60)	- 2.699.1	- (26.51)
Transporte y comunicaciones:	72.0	( 0.24)	100.9	( 0.39)	+ 28.9	+ (40.13)
Timbres:	15.0	( 0.05)	32.4	( 0.12)	- 17.4	+(116.00)
Otros ingresos tributarios:	110.2	( 0.37)	8.9	( 0.03)	- 101.3	- (91.92)
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS:	17.286.7	(58.67)	15.583.6	(61.64)	- 1.703.1	- ( 9.85)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	1.272.0	( 4.31)	570.2	( 2.25)	- 701.8	- (55.17)
A las importaciones:	9.270.0	(31.46)	9.127.4	(36.10)	- 142.6	- ( 1.53)
Contribución de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	27.828.7	(94.46)	25.281.2	(100%)	- 2.547.5	-( 9.15%)
INGRESOS TRIBUTARIOS PETROLEROS	1.630.9	( 5.53)	0.0	( 0.0 )	- 1.630.9	-(100%)
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	28.459.6	(100%)	25.281.2	(100%)	- 4.178.4	-(14.18%)

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1982</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	6.226.0	(20.00)	7.526.1	(28.50)	+ 1.300.1	+ (20.88)
Al Patrimonio:	239.0	( 0.79)	251.0	( 0.95)	+ 12.0	+ ( 5.02)
Transmisiones de dominio:	74.0	( 0.23)	86.0	( 0.32)	+ 12.0	+ (16.21)
Transacciones financieras:	712.0	( 2.28)	869.5	( 3.29)	+ 157.5	+ (22.12)
A la producción y ventas:	11.285.0	(36.24)	8.927.2	(33.79)	- 2.357.8	- (20.89)
Transporte y comunicaciones:	55.0	( 0.17)	109.3	( 0.41)	+ 54.3	+ (98.72)
Timbres:	21.0	( 0.06)	13.1	( 0.04)	- 7.9	- (37.61)
Otros ingresos tributarios:	51.0	( 0.16)	0.0	( 0.0 )	- 51.0	- (100.00)
<b>IMPUESTOS INTERNOS:</b>	<b>18.663.0</b>	<b>(59.90)</b>	<b>17.782.4</b>	<b>(67.32)</b>	<b>- 881.0</b>	<b>- ( 4.72)</b>
<b>IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:</b>						
A las exportaciones:	10.0	( 0.03)	239.4	( 0.90)	+ 229.4	(2.294.0)
A las importaciones:	11.022.0	( 0.35)	8.391.0	(31.76)	- 2.631.0	(23.87)
Contribución de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</b>	<b>29.695.0</b>	<b>(95.38)</b>	<b>26.412.8</b>	<b>(100%)</b>	<b>- 3.282.2</b>	<b>(11.05)</b>
<b>INGRESOS TRIBUTARIOS PETROLEROS</b>	<b>1.437.2</b>	<b>( 4.61)</b>	<b>0.0</b>	<b>( 0.0 )</b>	<b>- 1.437.2</b>	<b>(100%)</b>
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</b>	<b>31.132.2</b>	<b>(100%)</b>	<b>26.412.8</b>	<b>(100%)</b>	<b>- 4.719.4</b>	<b>(15.16%)</b>

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1983</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	8.628.0	(22.58)	10.361.6	(29.06)	+ 1.737.6	+ (20.10%)
Al Patrimonio:	466.0	( 1.21)	255.8	( 0.71)	- 210.2	- (45.10)
Transmisiones de dominio:	100.0	( 0.26)	107.5	( 0.30)	+ 7.5	+ ( 7.50)
Transacciones financieras:	402.0	( 1.12)	1.943.6		+ 1.541.6	+(383.48)
A la producción y ventas:	13.376.0	(35.00)	11.968.0	(33.57)	- 1.408.0	- (10.5%)
Transporte y comunicaciones:	90.0	( 0.25)	106.5	( 5.45)	+ 16.5	+ (18.33)
Timbres:	26.6	( 0.06)	19.1	( 0.05)	- 7.5	- (28.19)
Otros ingresos presupuestarios:	1.111.0	( 2.90)	48.4	( 0.13)	- 1.062.6	- (95.64).
<u>IMPUESTOS INTERNOS:</u>	<u>24.199.6</u>	<u>(63.33)</u>	<u>24.810.6</u>	<u>(69.58)</u>	<u>+ 611.0</u>	<u>+ ( 2.52)</u>
<u>IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:</u>						
A las exportaciones:	13.0	( 0.03)	265.3	( 0.74)	+ 252.3	+ (1990.00)
A las importaciones:	12.112.0	(31.69)	10.578.1	(29.66)	- 1.533.9	- (12.66)
Contribución de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	- ( 0.0 )
<u>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</u>	<u>36.324.6</u>	<u>(95.06)</u>	<u>35.654.0</u>	<u>(100%)</u>	<u>- 670.6</u>	<u>- ( 1.84)</u>
<u>INGRESOS TRIBUTARIOS PETROLEROS</u>	<u>1.886.0</u>	<u>( 4.93)</u>	<u>0.0</u>	<u>( 0.0 )</u>	<u>- 1.886.0</u>	<u>- (100.00)</u>
<u>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</u>	<u>38.210.6</u>	<u>(100%)</u>	<u>35.654.0</u>	<u>(100%)</u>	<u>- 2.556.6</u>	<u>- (6.7%)</u>



INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1984</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta	7.824.0	(16.97)	9.298.5	(17.76)	+ 1.474.5	+ (18.84)
Al Patrimonio:	0.0	( 0.0 )	23.6	( 0.04)	+ 23.6	+ (100%)
Transmisiones de dominio:	115.0	( 0.24)	106.2	( 0.20)	- 8.8	- (7.65)
Transacciones financieras:	3.075.0		4.095.2	( 7.82)	+ 1.020.7	+ (33.17)
A la producción y ventas:	15.955.0	(34.61)	16.746.1	(31.99)	+ 791.1	+ ( 4.96)
Transporte y comunicaciones:	63.0	( 0.13)	88.8	( 0.16)	+ 25.8	+ (40.95)
Timbres:	323.0	( 0.70)	331.4	( 0.63)	+ 8.4	+ ( 2.60)
Otros ingresos presupuestarios:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
<b>IMPUESTOS INTERNOS:</b>	<b>27.355.0</b>	<b>(59.34)</b>	<b>30.689.9</b>	<b>(58.63)</b>	<b>+ 3.334.9</b>	<b>+ (12.19)</b>
<b>IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:</b>						
A las exportaciones:	23.0	( 0.04)	60.8	( 0.11)	+ 37.8	+ (164.34)
A las importaciones:	9.500.0	(20.60)	17.359.7	(33.16)	+ 7.859.7	+ (82.73)
Contribución de mejoras:	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</b>	<b>36.878.0</b>	<b>(80.00)</b>	<b>48.110.5</b>	<b>(91.91)</b>	<b>+11.232.5</b>	<b>+ (30.45)</b>
INGRESOS TRIBUTARIOS PETROLEROS	3.269.0	( 7.09)	4.233.8	( 8.08)	+ 964.8	+ (29.51)
FONDOS CUENTAS ESPECIALES TRIBUTARIAS:	5.950.0	(12.90)	0.0	( 0.0 )	- 5.950.0	- (100.00)
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:</b>	<b>46.097.0</b>	<b>(100%)</b>	<b>52.344.3</b>	<b>(100%)</b>	<b>+ 6.247.3</b>	<b>+ (13.55)</b>

INGRESOS TRIBUTARIOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>TRIBUTOS EN 1985</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>	<u>DIFERENCIAS</u>	<u>%</u>
Impuesto a la renta:	10.590.0	(19.01)	13.783.7	(18.18)	+ 3.193.7	+ (30.16)
Al Patrimonio:	15.0		15.5	( 0.02)	+ 0.5	+ ( 3.33)
Transmisiones de dominio:	135.0		177.5	( 0.23)	+ 42.5	+ (31.48)
Transacciones financieras:	2.551.0		5.208.8	( 6.87)	+ 2.657.8	+ (104.18)
A la producción y ventas:	20.115.0	(36.10)	25.135.2	(33.15)	+ 5.020.2	+ (24.96)
Transporte y comunicaciones:	95.0		143.3	( 0.18)	+ 48.3	+ (50.84)
Timbres:	637.0		354.2	( 0.46)	- 282.8	- (44.39)
Otros ingresos presupuestarios:	0.0		0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
IMPUESTOS INTERNOS:	34.138.0	(36.10)	44.816.4	(59.12)	+10.678.4	+ (31.28)
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR:						
A las exportaciones:	66.0		15.8	( 0.02)	- 50.2	- (76.06)
A las importaciones:	10.290.0		16.094.2	(21.23)	+ 5.804.2	+ (56.40)
Contribución de mejoras:	0.0		0.0	( 0.0 )	0.0	( 0.0 )
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	44.494.0		60.926.4	(80.37)	+16.432.4	+ (36.93)
INGRESOS TRIBUTARIOS PETROLEROS	4.511.0		4.646.6	( 6.13)	+ 135.6	+ ( 3.00)
FONDOS CUENTAS ESPECIALES TRIBUTARIAS:	6.711.0		10.227.1	(13.49)	+ 3.516.1	+ (52.39)
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS:	55.716.0	(100%)	75.800.1	(100%)	+20.084.1	+ (36.05)

DIFERENCIAS ABSOLUTAS Y PORCENTUALES ENTRE VALORES

PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

<u>EJERCICIO</u>	<u>DIFERENCIA</u> (millones sucres)	<u>%</u>
1976	- 1.404.2	- 9.54
1977	- 139.6	- 0.82
1978	- 3.518.5	- 15.70
1979	- 592.4	- 2.61
1980	- 2.093.4	- 5.60
1981	- 4.178.4	- 14.18
1982	- 4.719.4	- 15.16
1983	- 2.556.6	- 6.70
1984	+ 6.247.3	+ 13.55
1985	+ 20.084.1	+ 36.05

INGRESOS POR IMPUESTO A LA RENTA PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

( En millones de sucres )

<u>EJERCICIO</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>
1976	5.686.3	38.64	4.657.7	34.98
1977	5.728.0	34.01	4.749.4	28.44
1978	5.385.0	24.02	4.841.3	25.60
1979	5.999.0	26.42	6.770.4	30.62
1980*	18.285.0	48.74	16.982.9	47.95
1981	6.112.0	20.74	6.977.9	27.60
1982	6.226.0	20.00	7.526.1	28.50
1983	8.628.0	22.58	10.361.6	29.06
1984	7.824.0	16.97	9.298.5	17.76
1985	10.590.0	19.01	13.783.7	18.18
PROMEDIO:		<hr/> 27.11		<hr/> 28.87

NOTA: En 1980 son elevados los ingresos por cuanto en ellos están incluidos los ingresos estatales por aumento de los precios de exportación de petróleo.

INGRESOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS POR IMPUESTOS A LA PRODUCCION Y VENTAS

<u>EJERCICIO</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>
	(millones sucres)		(millones sucres)	
1976	2.531.5	17.20	2.518.2	18.91
1977	3.410.0	20.24	3.270.1	19.57
1978	4.660.0	20.79	4.556.8	24.11
1979	6.138.0	27.03	5.323.8	24.07
1980	7.230.0	19.27	7.050.9	19.90
1981	10.178.9	34.55	7.479.9	29.60
1982	11.285.0	36.24	8.927.2	33.79
1983	13.376.0	35.00	11.968.0	33.57
1984	15.955.0	34.61	16.746.1	31.99
1985	20.115.0	36.10	25.135.2	33.15
PROMEDIOS:		28.10		26.87

RESUMEN DE IMPUESTOS INTERNOS PRESUPUESTADOS Y EFECTIVOS

<u>EJERCICIO</u>	<u>PRESUPUESTADOS</u>	<u>%</u>	<u>EFECTIVOS</u>	<u>%</u>
	(millones sucres)		(millones sucres)	
1976	9.081.0	61.70	7.978.3	59.91
1977	10.001.0	59.38	9.123.7	54.62
1978	13.606.0	60.70	10.641.7	56.32
1979	13.883.0	61.15	13.611.5	61.56
1980	27.318.9	72.83	25.522.1	72.06
1981	17.286.7	58.67	15.583.6	61.64
1982	18.663.0	59.90	17.782.4	67.32
1983	24.199.6	63.33	24.810.6	69.58
1984	27.355.0	59.34	30.689.9	58.63
1985	34.138.0	36.10	44.816.4	59.12
		-----		-----
PROMEDIOS:		59.31		62.07

NOTA: Los cuadros son elaborados en base a los Presupuestos Generales del Estado y a las Estadísticas Tributarias 2 y 3.

Se puede afirmar que en promedio existe una relativa igualdad entre los valores presupuestados y los efectivamente recaudados. En los ocho primeros ejercicios fiscales existe un déficit en las recaudaciones que promedia en el 8.79% y en los dos últimos años hay un superávit con un promedio del 20.70%; considerando los promedios de los diez ejercicios se obtiene un promedio general global, que demuestra que las recaudaciones han sido inferiores a los valores presupuestados en sólo el 2.07%, lo cual indiscutiblemente es intrascendente.

Se advierten que los tributos son los ingresos más importantes que nutren el Presupuesto General del Estado. Se observa también que existen impuestos internos y externos, siendo los primeros, los de mayor trascendencia pues constituyen un promedio el 62.07% del monto global. (Ver cuadro anexo).

Si varios son los impuestos que forman parte del grupo de los tributos internos, los de mayor significación, sin lugar a dudas, son el Impuesto a la Renta y los Impuestos a la Producción y Ventas, dentro de los cuales está el Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, que en promedio constituyen el 28.87% (Impuesto a la Renta) y el 26.87% (Impuestos a la Producción y Ventas), del Presupuesto General del Estado. (Ver cuadro anexo).

Lo significativo de estos ingresos debido a su monto, unido a la utilidad que prestan como medios reguladores de la política económica y como redistribuidores de la riqueza y de la renta nacional, obligan a la Administración a tomar las medidas pertinentes a fin de que se recauden en la justa medida, evitando que se tornen injustos al no ser cobrados en el monto que la Ley dispone y pierdan con ello aquella fundamental característica denominada la igualdad tributaria.

## CAPITULO IV

### EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

#### 1. EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

Los tributos son vitales para la economía del Estado y su pago beneficia directamente a la sociedad, por tanto, deben ser cancelados en forma completa y oportuna. Lamentablemente en el Ecuador y en general en todos los países latinoamericanos, pese al esfuerzo desplegado por las respectivas administraciones, los resultados no llegan a niveles que puedan calificarse como razonables; en otras palabras, el incumplimiento tributario es elevado, pese a que los cuerpos legales que disponen el pago de un tributo, que incertan disposiciones, que sancionan al incumplidor tributario con la finalidad de inducirle al pago.

El Código Tributario Ecuatoriano en todo un libro norma lo referente al ilícito tributario y dentro de él, en el artículo 341 clasifica a las infracciones en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias; a los delitos los divide en contrabando y defraudación e impone sanciones de decomiso, multas y aún de privación de la libertad para el caso de contrabando y de multas que iniciándose en el 100% del tributo evadido o que se pretendió evadir, pueden alcanzar hasta el 500%, para el caso de defraudación tributaria.

La doctrina analiza a profundidad la evasión y la elusión tributaria. Héctor Villegas, define a la evasión como:

"Toda eliminación o disminución de un monto tributario, producido dentro del ámbito de un país, por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposi



ciones legales". 41

Hay elusión en cambio cuando se abusa de formas jurídicas, cuando se adoptan formas impropias o diferentes de las razonablemente usadas, con el fin de evitar el pago del tributo, aún cuando esas formas jurídicas no sean prohibidas por el Derecho Privado.

Sin embargo de lo anotado, Araujo Falcao dice:

"No toda ventaja fiscal lograda por el contribuyente constituye una elusión. Para ello es indispensable que haya una distorsión de la forma jurídica, una atipicidad o anormalidad de ésta frente a la realidad económica que se exterioriza mediante aquella. De otra manera no hay elusión. Puede ocurrir que el contribuyente arregle sus negocios para pagar menos impuestos. Nada lo impide, en tanto no se produzca aquella manipulación del hecho generador en lo que respecta a su vestidura jurídica"

En muchos casos por ser muy sutil la diferencia, es dificultoso catalogar si se trata de elusión tributaria o de economía de opción (utilización de normas jurídicas sin violación de su texto, lo cual es plenamente legal), casos en los que es recomendable analizar a más del ropaje jurídico utilizado, el ánimo o intención, si se pretende distorcionar la forma jurídica o manipular los hechos con el afán de no pagar los tributos en su justa medida, habrá elusión, en caso contrario no.

En todos los países los contribuyentes, utilizando formas legales o ilegales, pretenden pagar menos tributos. En los países desarrollados el número de evasores es relativamente pequeño, por lo que se les cataloga como países de gran cumplimiento tributario; en el Ecuador y en general en Latinoamérica, el número de contribuyentes que utilizando formas ilegales pagan los tributos es sumamente elevado.

---

41. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario  
Pág. 324

Teóricamente se ha recomendado que las medidas que se deben poner en práctica son: crear una conciencia tributaria; mejorar la capacidad de control por medio de la auditoría tributaria; e imponer mayores sanciones; sin embargo, luego de aplicadas estas medidas en los países de elevado incumplimiento tributario, los resultados no son positivos, lo que obliga a pensar que son otras las medidas que deben adoptarse con el fin de lograr resultados satisfactorios. Para ello es menester analizar en primer término cuáles son las causas del incumplimiento tributario.

## 2. CAUSAS DEL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

En el caso ecuatoriano, muchas y variadas son las causas que determinan la evasión o el incumplimiento tributario. Para analizarlas se debe tener presente que los tributos más importantes son: el Impuesto a la Renta y el Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, que representan aproximadamente el 55.74% del Presupuesto General del Estado, son tributos masivos. Abarcan a un gran sector de la población y son también tributos que deben ser determinados por el contribuyente, es decir, el contribuyente debe presentar una declaración en la que se cuantifique y liquide el tributo. De estar correctamente elaborada, sujeta a las normas legales y pagado el monto de impuesto en ella establecido, no sería procedente hablar de incumplimiento tributario. Lamentablemente hay causas de toda índole: educacionales, culturales, políticas, económicas, etc., que impiden se cumpla con las obligaciones anotadas; pero, las causas más importantes para que el número de incumplidores llegue a cifras alarmantes, son sin lugar a dudas las siguientes:

### 2.1. UN DEFICIENTE CONTROL ADMINISTRATIVO.

Debido al número de contribuyentes la administración tributaria carece de los medios legislativos, técnicos, administrativos, para detectar a los incumplidores

La primera obligación que tienen los contribuyentes es inscribirse en los registros respectivos y obtener un número de identificación, es decir, el denominado Registro Unico de Contribuyentes, cuya finalidad es, dar información a la Administración para que pueda realizar la labor de control.

Inscritos los contribuyentes, se podrá constatar si todos ellos han presentado las correspondientes declaraciones de impuestos, luego constatar la veracidad de las mismas y finalmente comprobar que el impuesto ha sido pagado. En síntesis se habla de cuatro "brechas" de control que debe realizar la Administración Tributaria: inscripción, presentación de la declaración, veracidad de la misma y pago del impuesto.

Cuando la Administración constata que en cada una de las brechas anotadas, existe un número de contribuyentes que no ha cumplido con sus obligaciones; debe forzarles a su cumplimiento en forma más gravosa. Si el contribuyente conoce que la Administración no es capaz de detectar su incumplimiento o si detectándolo no está en posibilidad de forzar su cumplimiento, el número de incumplidores tributarios cada día será mayor. X

## 2.2. LA EXISTENCIA DE FACTORES QUE INDUCEN AL INCUMPLIMIENTO.

Siempre existe un interés económico en el incumplidor tributario, quien trata de no pagar cantidad alguna. La Administración por su parte trata de detectarle y exigirle el pago, pero hay ocasiones en que el monto exigido no es significativamente mayor a aquel que adeudaba originalmente, lo que sin lugar a dudas es un mecanismo que induce al no pago del impuesto. Las razones que determinan que el monto a pagar sea igual o menor a aquel adeudado originalmente son las siguientes:

---

### 2.2.1. Intereses moratorios inferiores o iguales a los

comerciales.

El interés es el pago por el uso del capital; y es interés moratorio, dicho valor, más la indemnización por los perjuicios causados al acreedor.

Cuando las tasas de interés moratorio cobrados por el fisco son inferiores a los causados en el campo comercial, el contribuyente no paga los tributos y utiliza este capital, obteniendo diferencias a su favor. Al ser detectado paga lo adeudado sin que ello le ocasione perjuicio alguno; por el contrario le queda un excedente, que indiscutiblemente incentiva al contribuyente a no pagar los tributos.

2.2.2. La falta de actualización monetaria en las deudas tributarias. X

En los países que los procesos inflacionarios son constantes, el capital va perdiendo su valor real, lo que significa un excelente negocio el no pagar e invertir lo adeudado. Cuando se tenga que pagar, el hacerlo con una moneda que ha perdido su valor, determina una utilidad, que también incentiva a no pagar oportunamente los tributos.

2.2.3. Un sistema de sanciones insuficiente e inoportuno.

Al solo pagar la deuda así fuera actualizada monetariamente más los intereses moratorios, no habría diferencia entre quien pagó oportunamente y aquel que lo hace tardíamente. Significa que es indispensable que haya un sistema de sanciones y mecanismos que permitan imponerlo oportunamente, no precisamente para castigar al contribuyente, sino más bien para inducirle a su cumplimiento. Cuando el sistema de infracciones y sanciones no cumple su cometido, es causa indiscutible de incumplimiento tributario.

### 3. MEDIDAS PARA EVITAR EL INCUMPLIMIENTO.

Si, múltiples y variadas son las causas que determinan el incumplimiento tributario, igualmente numerosas serán las medidas que se deban aplicar para evitarlo, medidas que se dirigirán al campo educacional, cultural, político, administrativo, etc., pero si especial trascendencia se dió al grupo de causas vinculadas con los tributos masivos y suceptibles de declaración, es decir, a la falta de control administrativo y a la existencia de factores que inducen al incumplimiento, igual trascendencia se debe dar a las medidas que tienden a eliminar esas causas y que justamente son medidas de carácter legal, administrativo y técnico. X

Para tener un control administrativo adecuado, es indispensable el uso de la informática que permita la elaboración de un banco de datos que sería muy útil en los siguientes pasos:

- 3.1. Elaboración de un registro de todos quienes están obligados a declarar;
- 3.2. Comprobar que quienes tienen esta obligación lo han cumplido.
- 3.3. Desarrollar métodos de selección que permita identificar a los contribuyentes de peor cumplimiento relativo, o sea, de aquellos que más notoriamente se han apartado de los márgenes promedios;
- 3.4. Acumular información de los contribuyentes que permita verificar la fidelidad de las declaraciones; y, *información cruzada de los contribuyentes públicos y privados.*
- 3.5. Comprobar el pago de la deuda.

Teniendo presente que la finalidad administrativa no es que pocos cumplan en forma perfecta, sino que muchos cumplan cada vez mejor, se debe dar todas las facilidades y eliminar todos los obstáculos para que el contribuyente que desee en forma -

voluntaria cumplir con su obligación, lo haga, hállese en la etapa que fuere. Igualmente si la administración es quien ha detectado el incumplimiento, luego de hacerle cumplir en forma más gravosa que la que le correspondía voluntariamente, le debe dar las facilidades a fin de que continúe con el proceso.

Al hablar de cumplimiento más gravoso, está implícito el hacer lo con el pago de una deuda monetariamente actualizada, con intereses moratorios más altos que los del campo civil y con una sanción que sin que sea severa, sea considerable y oportuna.

Si bien lo primero será el riesgo y lo gravoso del pago, lo que lleve al contribuyente al cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, no se debe dejar de lado todas aquellas medidas útiles que junto a las anteriores para el propósito administrativo, como por ejemplo la publicidad y asesoramiento al contribuyente, la eliminación de formularios confusos por otros claros y simples, la certeza jurídica que debe garantizar al contribuyente, los procedimientos ágiles, las facilidades para recepción y pagos de impuestos, la educación al niño, al joven y en general al hombre ecuatoriano sobre su deber cívico de cumplir con las obligaciones tributarias, etc, pero ninguna de éstas, ni solas ni en conjunto, serán suficientes si no se tiene en cuenta las causas fundamentales que han producido el incumplimiento.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. CONCLUSIONES.

*Es una causa para el incumplimiento de la obligación tributaria, la falta de la prestación de servicios por parte del Estado a la comunidad. ?*

1.1. Del estudio realizado se desprende que efectivamente los Estados se han nutrido de diferentes ingresos destinados a prestar servicios para satisfacer necesidades colectivas o públicas, siendo distintos los ingresos de mayor trascendencia en las distintas épocas de la humanidad.

*Falta de identificación de los ingresos de los contribuyentes (RUC) registro de cuentas*

1.2. Varias son las clasificaciones de los ingresos públicos elaboradas por los estudiosos del Derecho Financiero; en su mayoría estas clasificaciones se basan en ingresos originarios o de derecho privado y en derivados o de derecho público; dentro de éstos últimos se incluyen los tributos y la deuda pública.

*de carácter de tributo*

1.3. Tanto en el Presupuesto General del Estado, cuanto en el Manual de la Contraloría General del Estado, se clasifica a los ingresos públicos en tributarios y no tributarios, incluyendo en éstos últimos a las tasas, pese al criterio contrario de la mayor parte de tratadistas. El Código Tributario Ecuatoriano en el artículo 10. clasifica a los tributos - en impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras.

1.4. Al comparar los ingresos presupuestados con los ingresos efectivos de la década 1976-1985, con excepción de los años 1977 y 1985, se constata que no existen diferencias significativas. Fluctúan alrededor del 5% y en casi todos los ejercicios, las recaudaciones son inferiores a lo previsto. En todo caso son diferencias menores que no precisamente son el motivo de los déficits presupuestarios.

*- faltar por los incumplimientos del cumplimiento tributario  
- faltar por los pagos por el incumplimiento tributario y por los recaudaciones.*

1.5. En el quinquenio 1976-1980, los ingresos tributarios sobrepasan el 80% del total de ingresos del Presupuesto; y, entre 1981 y 1985, fluctúan alrededor del 45%, lo que en términos genéricos demuestra, que son los ingresos más importantes que nutren el Presupuesto General del Estado.

1.6. Pese a la existencia de variados criterios, subsiste, tanto en la doctrina cuanto en el Derecho Positivo Ecuatoriano, la clásica división de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejoras, dentro de los cuales, los más importantes son los impuestos, que igualmente están sujetos a variadas clasificaciones. Se los divide en: impuestos directos e indirectos, en internos y externos. El Presupuesto General del Estado en el Ecuador, utiliza la segunda clasificación.

1.7. Se demostró que los impuestos internos representan en promedio el 62.07% del total de tributos recaudados y dentro de ellos, el impuesto a la renta constituye el 28.8% y los impuestos a la producción y ventas, (en especial el impuesto a las transacciones mercantiles) el 26.87%.

1.8. Si los más importantes tributos son el impuesto a la renta y a las transacciones mercantiles, que abarcan a sectores muy amplios de la población y en los que hay la obligación de presentar la declaración por parte del contribuyente, nos permite concluir que el sistema tributario ecuatoriano, se basa fundamentalmente en tributos masivos y sujetos a declaración, características especialísimas que debe tener presente la Administración con el fin de recaudarlos adecuadamente. X

1.9. El tributo mirado desde el punto de vista del contribuyente, constituye una obligación que sigue un proceso desde su nacimiento hasta su pago o extinción, siendo la etapa más importante y controvertida, la determinación de la obligación tributaria, por cuanto de ella dependerá en gran



parte la recaudación tributaria.

1.10. Quedó demostrado también que son tres las formas de determinación por parte del sujeto activo; por parte del sujeto pasivo; y, en forma mixta. Para los citados tributos, la forma más importante será aquella que elabore el sujeto pasivo.

1.11. Se concluyó en que dos eran las causas fundamentales para que el número de incumplidores tributarios sea sumamente elevado: la falta de control administrativo y la existencia de factores que inducen al incumplimiento, tales como la existencia de intereses moratorios iguales o inferiores a los comerciales; la falta de actualización monetaria de la deuda, un sistema de sanciones insuficiente o inoportuna, etc. X

1.12. Por fin se expresó que las soluciones eran duras y difíciles, pero que tenían que estar dirigidas a contrarrestar los móviles que inducen al incumplimiento tributario, lo que nos permite sugerir las siguientes recomendaciones.

## 2. RECOMENDACIONES.

2.1. En lo que se refiere a los ingresos, procede recomendar que los Presupuestos Generales del Estado, se los elabore sobre análisis firmes, a fin de que los ingresos efectivos cubran los ingresos presupuestados y no originen los tradicionales déficit.

2.2. Un presupuesto basado fundamentalmente en tributos es frágil, si no se tiene en cuenta la capacidad contributiva del pueblo. En el caso ecuatoriano, los porcentajes de tributos que nutren el Presupuesto del Estado son elevados y en considerable medida nacen de los impuestos indirectos sobre bienes de consumo popular, que afectan a los sectores de ingresos bajos de la población, por lo que se recomiendan las acciones precautelatorias en esta materia. X

2.3. Con el fin de evitar que el tributo pierda su caracte  
rística de equitativo, por ser pagado únicamente por  
unos pocos, se debe dar todo el apoyo a fin de que se elimine  
el incumplimiento tributario.

2.4. Como las principales causas del incumplimiento tribu-  
tario son, la falta de control y la existencia de me-  
dios que inducen al incumplimiento, lo procedente es desarrol-  
lar toda la capacidad del Estado con el fin de eliminar es-  
tas medidas técnicas, administrativas y legales.

*Reducción porcentual  
fiscal del I.R.*

Utilización de sistemas computarizados para controlar a todos  
los contribuyentes, hacerles cumplir en forma más gravosa y  
sancionarles a quienes no cumplieron con sus obligaciones tri-  
butarias en forma voluntaria.

*Que el Estado mediante  
este tipo de gravosa  
de algunas operaciones  
y efectos de*

Realizar un cambio total en el quehacer administrativo y las  
reformas legales, reglamentarias y administrativas que le per-  
mitan el control referido; la utilización de ese mismo siste-  
ma de computación para determinar la obligación tributaria en  
base de índices, promedios, estándares, etc.; la posibilidad  
de que por este mismo mecanismo se impongan las sanciones res-  
pectivas, siempre que haya sido el contribuyente quien incum-  
plió. Por otra parte, se debe dar seguridad jurídica a quien X  
cumple a cabalidad sus obligaciones; se le debe dar todas las  
facilidades para inscribirse, declarar y pagar los tributos;  
se deben poner en vigencia procedimientos sencillos; elaborar  
formularios claros, dar la asesoría debida. Las leyes deben  
ser claras y de fácil aplicación; las sanciones se las pueda  
imponer sin procedimientos largos y engorrosos; se debe elimi-  
nar toda ventaja para el incumplidor. Toda medida será útil,  
siempre que el contribuyente sepa que la Administración le con-  
trola y que si no paga a tiempo, le costará mucho más que si  
hubiese cumplido oportunamente.

Una deuda civil se paga, porque el acreedor está constantemen-  
te exigiendo su pago y porque el deudor sabe que de no hacer

lo hay medidas coherativas por las que le costará mucho más que lo debido. En el campo tributario esto es plenamente aplicable y por lo tanto se las debe tener presente.

## B I B L I O G R A F I A

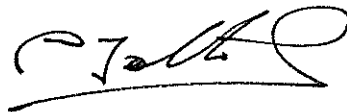
1. Berliri Antonio. Principios de Derecho Tributario". Pág. 85.
2. Durango Flores, Washington. Legislación Tributaria Ecuatoriana. Págs. 39, 40 y 81.
3. Einaudi Luigi. Principios de Hacienda Pública. Pág. 9.
4. Giannini, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. Págs. 44 y 64.
5. Giuliani Fonrouge Carlos. Derecho Financiero. Volumen 1 Págs. 194, 258, 259, 452 y 543.
6. Ingrosso Gustavo. Derecho Financiero. Págs. 89 y 93.
7. Jarach Dino. "Clases de Derecho Tributario. Pág. 68.  
El Hecho Imponible. Pág. 154.
8. Jaramillo Vega Jorge. Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador. Pág. 65.
9. Mill John Stuart. Principios de Economía Política. Pág. 813.
10. Sainz de Bujanda Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria. Págs. 3 y 78. Impuestos Directos e Indirectos. Pág. 429.
11. Sánchez Serrano Luis. La Declaración Tributaria. Pág. 64.
12. Trotabas Louis. Finanzas Públicas. Pág. 210.
13. Valdes Costa Ramón. Curso de Derecho Tributario. Pág. 98.

14. Villegas Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo 1, Págs. 54, 58, 64, 73, 75, 279, 285, 290 y 324.
15. CONSTITUCION DE LA REPUBLICA.
16. MODELO DE CODIGO TRIBUTARIO PARA LA AMERICA LATINA.
17. CODIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO.
18. LEY DE IMPUESTO A LA RENTA.
19. LEY DE IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES MERCANTILES Y PRESTACION DE SERVICIOS.
20. LEY DE TIEMBRES, TASAS POSTALES Y TELEGRAFICAS.
21. LEY DE IMPUESTO A LOS CONSUMOS SELECTIVOS.
22. LEY DEL SISTEMA IMPOSITIVO AL CONSUMO SELECTIVO DE PRODUCTOS ALCOHOLICOS DE FABRICACION NACIONAL.
23. LEY DE IMPUESTO A LAS BEBIDAS GASEOSAS.
24. LEY DEL SISTEMA IMPOSITIVO AL CONSUMO SELECTIVO DE CIGARRILLOS.
25. LEY DE IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO DE CERVEZA.
26. PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO DE LOS AÑOS 1976 A 1985.
27. ESTADÍSTICAS FISCALES Nos. 2 y 3.

AUTORIZACION DE PUBLICACION

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales la publicación de este Trabajo, de su bibliografía y anexos, como artículo de la Revista o como artículos para lectura seleccionada.

Quito, 17 de junio de 1988

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Washington del Salto Benitez', written in a cursive style with a horizontal line underneath.

FIRMA DEL CURSANTE

Lcdo. CC. Púb. y Soc. WASHINGTON DEL SALTO BENITEZ