



Universidad del Azuay

Facultad de Ciencias Jurídicas

Carrera de Derecho

**LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE CAPACIDAD
CONTRIBUTIVA , PROGRESIVIDAD Y EQUIDAD EN EL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DESDE UNA PERSPECTIVA
DE LA JUSTICIA TRIBUTARIA**

AUTORA:

GABRIELA CHRISTINA CARCHI GALAN

DIRECTOR:

Dr. Santiago Vega

Cuenca - Ecuador 2022

Dedicatoria

Dedico mi tesis a mi madre quien ha sido mi apoyo incondicional en las buenas y malas, por haberme forjado como la persona que soy, por los valores que me ha enseñado y por estar a mi lado en esta etapa de mi vida, sin su esfuerzo nada hubiera sido posible, esto es por y para ella.

AGRADECIMIENTO

A mi Familia.

A Shaina y Ghost por su apoyo incondicional.

Al Dr. Santiago Vega por su apoyo durante la
elaboración de este trabajo.

A la Universidad del Azuay.

Resumen

En el presente trabajo de investigación se realiza un análisis sobre la aplicación de la capacidad contributiva, progresividad y equidad en el impuesto al valor agregado, intentando demostrar que existe una confusión entre capacidad contributiva y capacidad económica, analizando el impuesto a la renta y el impuesto al valor se busca demostrar que la capacidad contributiva ha sido aplicada en ambos impuestos siendo de naturaleza distinta.

Se realiza una comparación entre el impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado desde una perspectiva de la justicia tributaria, ya que constituye un aspecto indispensable cuando se distribuyen las cargas fiscales, para evitar violentar los derechos de los ciudadanos.

Palabras clave: capacidad contributiva, progresividad, equidad, impuesto, subjetivo.

ABSTRACT

In this research, an analysis was carried out on the application of the contributive capacity, progressivity and equity in the value added tax, to demonstrate that there is a confusion between contributive capacity and economic capacity. The analysis of the income tax and the value added tax showed that the contributive capacity applied in both taxes being with different nature. The comparison between income tax and value added tax was carried out from a tax justice perspective, as this is an indispensable aspect when distributing tax burdens, in order to avoid violating citizens' rights.

Keywords: contributive capacity, progressivity, equity, tax, subjective.



Firmado electrónicamente por:

SANTIAGO ANDRES VEGA MALO

Director Signature



INDICE

<i>Dedicatoria</i>	2
AGRADECIMIENTO	3
RESUMEN	4
<i>Abstract</i>	5
<i>Introducción</i>	8
CAPÍTULO PRIMERO	9
I. Principios del derecho tributario	9
Principio de generalidad	10
Principio de progresividad	11
Principio de irretroactividad	14
Principio de equidad	14
Principio de transparencia	15
Principio de suficiencia recaudatoria	15
Principio de igualdad:	16
Principio de legalidad:	17
Principio de capacidad contributiva:	18
I.1 Principios del derecho tributario recogidos en la legislación ecuatoriana	20
CAPÍTULO SEGUNDO	23
II. Clasificación de los impuestos directos e indirectos	23
II.1 El Impuesto al Valor Agregado	26
	6

II.1.A Objeto del IVA.	27
II.1.B Hecho generador del IVA.	28
II.1.C Sujetos pasivos del IVA.	29
II.1.D Base imponible del IVA.	31
II.1.E Tarifas del IVA.	32
II.1.F Análisis de los efectos económicos del IVA.	33
II.1.G ¿Qué tipo de impuesto es el IVA?	34
<i>CAPÍTULO TERCERO</i>	37
<i>III. Análisis de los principios de capacidad contributiva, la progresividad, la equidad en el Impuesto al Valor Agregado en la legislación ecuatoriana</i>	37
III.1 El principio de capacidad contributiva en el Impuesto al Valor Agregado	37
III.2 El principio de equidad en el Impuesto al Valor Agregado	40
III.3 El principio de progresividad en el Impuesto al Valor Agregado	42
III.4 Comparación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta en el Ecuador desde una perspectiva de la Justicia Tributaria	43
III.5 Aplicación práctica del ámbito subjetivo del principio de capacidad contributiva y capacidad económica en el Impuesto al Valor Agregado y en el Impuesto a la Renta desde una perspectiva de la justicia tributaria.	44
<i>CONCLUSIONES</i>	50
<i>Bibliografía</i>	54

Introducción

El Ecuador se erige como un estado constitucional de derechos y justicia, en el cual se les reconocen ciertas prerrogativas a todos los ciudadanos, en este trabajo de investigación hablaremos sobre los principios tributarios, con un enfoque especial sobre los principios de capacidad contributiva, progresividad y equidad, se considerará un enfoque subjetivo de cada principio antes nombrado estableciendo la relación que tienen los unos con los otros.

Es necesario considerar que los Estados necesitan tener rentas para financiar sus gastos, la capacidad contributiva es una máxima dentro del derecho tributario, considerada como una regla tributaria primaria, que nos ayuda a determinar la carga de los administrados obligados a soportar la carga del tributo, por esta razón es tan importante dentro del sistema tributario.

En nuestro texto constitucional en su artículo trescientos y en el Código Tributario en su artículo cinco no se hace mención al mismo, pero es considerado implícitamente en los impuestos directos e indirectos, y está directamente relacionado con los demás principios tributarios en busca de la justicia tributaria.

A pesar de que las ideas sobre este principio han tenido grandes avances en la actualidad no existen estudios suficientes que permiten entender la trascendencia de este principio, por esta razón con este trabajo se pretende demostrar como la importancia de la capacidad contributiva influye en todo el régimen tributario, considerando al sujeto pasivo y activo en la relación tributaria, con el objetivo de darle valor al principio de capacidad contributiva como una máxima del derecho tributario cumpliendo una función tripartita como límite, presupuesto y dirección de la actuar tributario (Armijos, 2021, 164).

CAPÍTULO PRIMERO

I. Principios del derecho tributario

El sistema tributario direcciona conductas y todo régimen tributario se rige por principios rectores que sin constituir un retroceso del derecho positivo son normas que lo edifican y se encuentran contenidas en la constitución y en la ley; los principios tributarios nacen con el objeto de regular la relación jurídico tributaria.

Para estudiar los principios, las ideas de Adam Smith en su obra “Riqueza de las Naciones” que incluye los preceptos tanto de proporcionalidad como de justicia, de certidumbre, economía y comunitarismo de los tributos, constituyen una aportación al Derecho Tributario que ha logrado gran trascendencia. Hoy en día aún tienen vigencia, y se encuentran establecidos en la mayoría de las constituciones, conservándose como “Derecho Positivo Constitucional”, es decir, se configura como el fundamento de todo orden normativo tributario . (Fernández, 2009)

Por esta razón se dice que los principios materiales de la tributación vierten un ideal de justicia, sobre el sistema tributario. En la medida en que son recogidos constitucionalmente condicionando la actividad del legislador, ayudando a dar coherencia al sistema tributario y toda la normativa que le corresponde . (Masbernat, Billardi, Amor, & Huete, 2012)

Entonces, ¿Qué podemos entender por los principios del derecho tributario ? , debo señalar que el Derecho Tributario está para recaudar y lo que busca el estado a través del sistema tributario es dinero, los principios del derecho tributario marcan los límites dentro de los cuales el estado puede recaudar, por ejemplo, el principio de legalidad nos dice que no hay impuestos sin ley previa.

Debido a que existe la posibilidad de que el Estado, con la finalidad de ingresar un mayor flujo de recursos a sus arcas, llegue al absurdo de establecer contribuciones sumamente gravosas que impliquen la ruina del sujeto pasivo por no ser capaz de solventarlas (Tinoco.2022) , cabe advertir que la inadecuada aplicación de las normas puede desembocar en situaciones de extremo perjuicio para el contribuyente. (Fernández, 2009)

Principio de generalidad

Para Marisa Vázquez, este principio implica que los tributos se aplican abarcando íntegramente las categorías de personas y bienes previstas por la ley y no a una parte de ellas, en otras palabras, si una persona se encuentra en las condiciones que según la ley lo obliga a pagar el impuesto, debe hacerlo, no importa su categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura económica. De lo cual se desprende que este principio debe ser aplicado a todas las personas, nacionales o extranjeras, para hacer nacer en ellos el hecho generador de la obligación tributaria y con ello ese deber de pagar o aportar, con independencia de aspectos como la clase social, el sexo, la nacionalidad, la religión, la edad, etc.

La Generalidad impide que una norma y en este caso un tributo pueda ser pensado en un grupo de personas específicas por ejemplo nadie jamás debería segregar a las personas por su raza, sexo, condición, religión, etc.; no puedo crear un impuesto a los católicos, o solo a las mujeres, o solo a un grupo, la generalidad implica que todo tributo debe estar pensado en una forma abstracta, en nadie en concreto; en materia tributaria existen exenciones o exoneraciones, eventualmente la norma determina que ciertas personas, valores, actos económicos o que ciertos ingresos pese a que se encuentren como parte del hecho generador no deben pagar el tributo.

La igualdad y la generalidad son concebidos como acciones positivas dentro de un concepto de paridad entre iguales; la Revolución Francesa incorporó entre los derechos

humanos el trato igualitario, porque solo reconociendo las desigualdades entre los distintos grupos ciudadanos, se garantiza la igualdad de oportunidades para todos, concepto que traducido a materia fiscal, implica cargas tributarias similares, pero reconociendo las desigualdades, no solo pecuniarias sino inherentes a la calidad de persona.

Actualmente un sistema con un formato de igualdad formal, además de inaceptable, significaría un retroceso en la concepción misma de la norma, que, si bien en principio es abstracta y general, no conlleva cargas lineales para todos, sino para todos quienes se encuentren en una misma situación económica incluyendo acciones positivas (no discriminatorias) por condiciones personales. (Barrera, Duque, Gonzales, & Chica, 2022)

Principio de progresividad

Según Sanz (2020) cuanto más alta sea la capacidad económica del denominado contribuyente, tenderá a crecer la contribución en la cancelación monetaria de tributos para el auxilio y estructuración de los gastos públicos correspondientes. Por su parte, Llamas (2020) precisa que el método con el que se aplican los tributos en la ciudadanía, sin duda tiene injerencia en la capacidad del Estado para recaudar los mismos, y, por consiguiente, interfiere en la forma en como se distribuyen dichos ingresos en la sociedad dentro de los grados de solvencia para satisfacer las necesidades que engloban el gasto ciudadano. Se debe tomar en consideración que, el conseguir la materialización de igualdad en la distribución de los gravámenes tributarios, engloba de un tratamiento desigual que se acopla en conformidad a la capacidad contributiva de cada individuo dentro de la sociedad.

Para, Gómez de la Torre del Arco (2017) el principio de progresividad de los tributos no conlleva la necesidad de redistribuir un impuesto, sino consiste en que la capacidad de distribución de un gravamen puede conseguir la igualdad imperativa, la cual estará condicionada por la efectividad la facultad impositiva, en el momento en que el impuesto se

aplica sobre una específica distribución de lo recaudado. Por ende, si la capacidad para recaudar del Estado se encuentra reducida, se podría originar un tributo excesivamente progresivo que tenga deficiente injerencia sobre la redistribución de la renta.

En conformidad a Villegas (2001), la naturaleza del principio de progresividad radica en que los tributos son siempre de esencia económica progresiva, en la medida de que su valor impositivo crece junto con el monto del gravamen tributario., lo cual permite comprender que el precepto referido exigirá más a quien ostente un patrimonio más amplio de quien tenga una situación económica más limitada. Por ende, el autor vislumbra la idea de justicia progresiva, ya que, según la capacidad monetaria de cada sujeto, se impondrá el pago de una específica cantidad de tributo para el contribuyente, que verá sometido el pago de impuestos a su nivel económico dentro de la sociedad.

La progresividad es un principio basado en la forma de ser de cada país, depende de la idiosincrasia que tenga cada país, en este país la progresividad está marcada por la solidaridad, los ecuatorianos somos solidarios, y esa solidaridad en este país significa que, si tienen más ganancias, tienen más capacidad contributiva y no solamente deben pagar más, sino que la carga impositiva debe ser mayor.

La progresividad en el Ecuador significa que mientras más capacidad contributiva tengo, no solo debo pagar más sino la carga impositiva debe ser mayor, por eso digo que depende de cada país, porque por ejemplo, en Colombia no creen en este aumento ellos dicen todos deberían pagar lo mismo , pero hay otros países que hacen el tema diferente como Singapur, porque si ganan más pagan menos, por ejemplo alguien que gane 10 mil pagará el 20% de impuestos, el que gane 50 mil pagará el 15% y el que gane 200 mil pagará 10%.

La progresividad tiene un sustento económico, no solo se le graba al que más tiene, este argumento adicional es la utilidad marginal decreciente, que desde el punto de vista

económico significa que mientras más cosas tengo estas van perdiendo valor para mí y por lo tanto si no me dan valor, es o no correcto que el sistema tributario cobre tributos sobre algo que no genera ganancias, porque al tener demasiado la valoración personal es menor, entonces la utilidad marginal de un bien va decreciendo conforme lo voy poseyendo varias veces.

La progresividad debe ser analizada como un concepto que impone lineamientos básicos y generales, pero cuya aplicación merece análisis singulares. El ahorro tanto productivo como por descarte, no pueden ser tratados bajo la lupa del elemento común ahorro. Si bien ambos implican la existencia de una decreciente utilidad marginal que por tanto merece mayores gravámenes impositivos, el retorno a la circulación de tal riqueza mediante nuevos emprendimientos, es justificativo suficiente para adicionar el crecimiento económico estatal como un condimento de la progresividad. (Plazas, 2006)

Torres, T. (2008) define al principio de simplicidad administrativa como: “Es deber de las autoridades fiscales brindar a los contribuyentes un sistema sencillo que minimice las presiones tributarias indirectas que experimentan los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias...”. Cabe señalar que las presiones tributarias indirectas son todos los costos adicionales que tiene que pagar un contribuyente para cumplir con una obligación tributaria. (G. Guevara)

Concepto que para Héctor Villegas implica la necesidad de “...*que el sistema, refiriéndose obviamente al tributario, sea lo más simple posible, de manera que produzca certeza en el contribuyente con respecto al modo de pago, lugar y fecha, etc.; todo ello debe surgir de normas claras y precisas, y con la publicidad debida ...*” (Villegas, 2001)

En conclusión, principio da como resultado que el sistema tributario debe ser productivo, y sobre todo compatible con la renta nacional y con las ideas de justicia de cada época.

Principio de irretroactividad

En conformidad a Flavia Irene (2013), el precepto de irretroactividad es aquel se encuentra relacionado de forma estrecha con el precepto de legalidad, en razón de que este no puede ser comprendido si no tiene su reconocimiento dentro del marco jurídico de la nación, empero, de igual forma la norma tiene que determinar de forma actualizada las conductas imponibles de forma previa, garantizando de manera eficaz la vigencia de los preceptos de seguridad jurídica y certeza de los tributos estatales.

Por su parte, Delgadillo (2011) prescribe que el principio analizado consiste en un punto inicial para establecer la irretroactividad de la norma frente a la ejecución del hecho generador con relación al estado de vigencia del impuesto. Por consiguiente, solo podrán producirse efectos jurídicos sobre el contribuyente que haya subsumido su actuar en un hecho generador tributario prescrito en la norma al momento en que dicho particular perpetuó su conducta.

Principio de equidad

Primero, es menester conceptualizar a la equidad, a fin de comprender de mejor manera qué engloba su precepto jurídico. En observancia al Diccionario de la Real Academia Española (2022) se deduce que la palabra equidad se conceptualiza como igualdad, justicia natural, contrario a toda forma de norma positiva o disposición de ánimo que pretende otorgar a cada sujeto lo que le debe corresponder dentro del marco regulatorio del Estado.

Para el tratadista Zabala (1998), el precepto de equidad ostenta vital importancia dentro del marco jurídico tributario, debido a que, se encuentra vinculado con la debida utilización del ejercicio del poder tributario, por medio del cual el Estado materializa su potestad fiscal. Por medio del precepto en mención, se evita toda imposición tributaria desproporcionada que transgreda los preceptos constitucionales, lesionando más a unos sujetos que otros dentro de la población ecuatoriana.

Principio de transparencia

Con respecto a la palabra transparencia, la Real Academia de la Lengua Española (2022) la ha conceptualizado como lo transparente, evidente o claro que deja atrás todo supuesto de ambigüedad, incertidumbre o duda dentro de la vida humana.

Villegas (2001) citando a García de Enterría, menciona que la existencia de nuevos derechos demanda a la administración pública de actuar con transparencia al momento de ejercer la potestad pública del Estado. Por ende, los ciudadanos son fiscalizadores de toda la actuación gubernamental, verificando que la misma se ejecute debidamente con el fin de satisfacer los derechos fundamentales de quienes forman parte del conglomerado social. El autor prescribe que, es como si los ciudadanos pudieran observar a través de una oficina de cristal, como se ejecutan las actividades del poder público, auditando cada procedimiento gubernamental dentro del Estado.

Entonces, el principio de transparencia hace referencia a la debida probidad, pulcritud y legalidad con la que deben manejarse las actuaciones de la administración tributaria en la recaudación, organización y distribución de los tributos, evitando toda forma de malversación de los fondos públicos que pueda menoscabar los bienes jurídicos económicos de todos los habitantes del Ecuador.

Principio de suficiencia recaudatoria

Villegas (2001) plantea que uno de los conflictos que atañen a un organismo jurídico tributario, se encuentra en la necesidad de que las imposiciones fiscales tengan productividad a fin de que germinen rendimientos idóneos y suficientes para garantizar las necesidades sociales que se enmarcan a la luz de los derechos constitucionales prescritos en la norma suprema ecuatoriana. Entonces, por suficiencia en la recaudación de los impuestos, debe comprenderse que la tributación debe llegar a alcanzar a solventar todas las finalidades para las cuales se han constituido dichos tributos, mediante una adecuada y correcta recaudación, organización y distribución de los dineros tributados.

Finalmente, es menester soslayar lo que determina Zabala (1998), al comentar que todo sistema de tributos debe encontrar en su recaudación los elementos económicos indispensables y suficientes para financiar las necesidades que engloban un eficiente gasto público, sin necesidad de contar con fuentes financieras externas que permitan cumplir con los fines establecidos en el presupuesto anual de la nación.

Principio de igualdad:

La igualdad surge en la Revolución Francesa en 1789, época en la cual surgió el concepto de igual; por ejemplo si hubiéramos nacido antes de 1789 en 1700-1600 existían reinas, princesas, y una diferenciación social bastante notoria, si nos retrotraemos a esa época y nos imaginamos que estamos caminando por la vereda con nuestros hijos y vemos que en la misma vereda en sentido contrario viene el rey, quien debería bajarse es la mujer con sus hijos, pero actualmente si el presidente está caminando por la misma vereda y una mujer está caminando con sus hijos quien cede el paso será el presidente, porque somos iguales, esto fue lo que logró la Revolución Francesa de 1789, revolucionó esa idea, hoy en día no hay reyes, ni princesas, ni nada, todos somos iguales .

El principio de igualdad que buscaba justicia nos llevó a darnos cuenta que debemos evolucionar, ahora vemos que hay una igualdad material que nos dice que, solo reconociendo las desigualdades, encontraremos la verdadera justicia.

Esto se traslada al tema tributario, existen personas en este país que pagan menos impuestos, vemos a los discapacitados y a los adultos mayores; los adultos mayores pagan menos impuestos y una de las razones que justifica esto es la salud, porque los jóvenes no necesitan asistir al médico frecuentemente, pero los adultos mayores de 65 años están en contacto con el médico a diario, las personas de esa edad tienen diferentes tipos de necesidades que implican mayores gastos porque su condición no es la misma, otro claro ejemplo son las personas minusválidas que tienen mayores gastos, como gastos de movilización, y por estas razones se les permite pagar menos impuestos.

Principio de legalidad:

Sabemos que existe una jerarquía entre las normas, constitución, leyes, ordenanzas, etcétera. Las modificaciones de la constitución son muy relevantes ya que la constitución es una norma suprema y las otras normas supletorias deben actuar de acuerdo a ella; la asamblea nacional dicta las leyes, las ordenanzas son dictadas por los consejos municipales, con esto me refiero a que los concejales son como asambleístas de menor jerarquía que solo crean ordenanzas para una ciudad, por eso son ordenanzas, los reglamentos los dicta el presidente, los circulares y otras normas son dictadas por autoridades de menor rango como el SRI, un ministro, etcétera.

En materia tributaria tenemos el principio de legalidad, principio que en primera instancia manda que no hay tributo sin ley y para que un tributo nazca es necesario que exista una ley, lamentablemente este principio ha variado, porque ahora existen tasas y contribuciones especiales, que pueden ser creadas por ordenanzas, es decir que el principio

de legalidad, aunque plantee que no hay impuesto sin ley previa , vemos que tenemos tasas y contribuciones especiales creadas por ordenanzas.

En materia de impuestos el tema es tan restrictivo que dice toda norma, toda ley que pretenda crear un impuesto solo puede ser presentado por iniciativa presidencial, enviando un proyecto de ley que pretenda modificar, crear o extinguir el sistema tributario, pero solo puede ser presentado por el presidente, para que exista un impuesto debe haber una ley y debe ser creado bajo iniciativa presidencial, el principio de legalidad es un límite porque el presidente debe presentar su proyecto y la asamblea puede aceptarlo parcialmente, completo o negarlo totalmente.

Los impuestos no pueden ser creados sin ley y solo pueden ser propuestos por el presidente, y la tasas y las contribuciones especiales pueden ser creadas por ordenanzas; ejemplo en el Azuay hay una tasa ambiental creada por el consejo provincial creadas por los consejeros del consejo que son los alcaldes que conforman la provincia de cuenca, el de paute el de santa Isabel, etc. esos dos órganos cantonales y seccionales pueden crear tasas y contribuciones especiales.

Principio de capacidad contributiva:

La Capacidad Contributiva si bien no se menciona como principio en los cuerpos normativos ecuatorianos, constituye el sustento básico de la tributación, basado en manifestaciones de riqueza, tanto más que de determinados autores lo circunscriben a un concepto de justicia tributaria hasta utilizar indistintamente la denominación de equidad fiscal, por ejemplo si yo gano US \$500 al mes, es decir US \$6000 al año, mi capacidad económica será de US \$6000 al año, pero la capacidad contributiva es el exceso de capacidad económica sobre la canasta básica, pero ¿Cuáles son las necesidades personales e individuales? o ¿Cuál es el exceso que debe ser gravado?.

Para saber el exceso debo saber cuál es el límite de las necesidades familiares e individuales, y para esto tenemos la canasta básica familiar que no es otra cosa sino un estudio, un análisis que hacen los órganos del estado, y en este caso la canasta básica es de US\$11.000 , entonces si alguien gana US\$6000, no sobrepasa el valor de la canasta básica, pero si alguien gana US\$60.000 al año, mi capacidad contributiva será de US\$49.000 y este será el exceso, entonces, ¿Puede el estado gravar a alguien sobre los primeros US\$11.000 de la CBU ? no , solo puede gravarlos sobre el exceso, porque el principio de capacidad contributiva le impide que grave sobre los límites que serían los US\$11.000, ya que si le quitaran parte de los US\$11.000 no pudiera sustentar sus necesidades básicas.

Hay impuestos en los que es fácil identificar si respetan o no la capacidad contributiva, como el impuesto directo a la renta que si lo hace, si usted gana US\$11.000 o menos no debe pagar el impuesto a la renta, pero también existen otros impuestos que no respetan la capacidad contributiva, por ejemplo vemos a un hombre millonario, y a su chofer, el millonario debe ganar unos US\$ 100.000 y su chofer unos US\$ 500.00 al mes, ambos tienen hijos y los dos niños están en el kínder, su profesora les dice que para mañana lleven un lápiz, el millonario le dice al chofer que le compre el lápiz, y cuando el chofer compra el lápiz le aparece que el lápiz cuesta US\$1 dólar más IVA, es decir 1,12 en total, y cuando el chofer va a comprar el lápiz para su hijo la señora que le vende igual le cobra el IVA, Pero ¿cómo puede ser posible que el chofer pague exactamente lo que pagó el millonario en impuestos? ¿Cómo puede ser posible que el chofer que no tiene capacidad contributiva deba pagar el IVA? , tenemos un Impuesto a la Renta en el cual, el principio de capacidad contributiva no está claro, no es que no exista, porque hay 2 tarifas de IVA el 12% y el 0% , la tarifa 0% para la canasta básica, y son para productos que cubren necesidades básicas, pero si alguien gana US\$ 500 al mes no tiene capacidad contributiva pero aun así debe pagar IVA,

por esta razón mencioné anteriormente que no es que este impuesto no respete el principio de capacidad contributiva sino que el principio no está claro dentro de este impuesto.

La progresividad por definición señala que, mientras mayor capacidad contributiva, el contribuyente no únicamente debe pagar más, sino que, además debe soportar una mayor carga impositiva. Tal principio es de fácil explicación desde una perspectiva política de la corriente de izquierda autodenominada progresista, para quienes el reparto equitativo de la riqueza es el punto de inflexión frente al neoliberalismo. Por su parte, para la derecha ortodoxa, la progresividad no debe ser analizada como una especie de sanción para el empresario exitoso que cada vez logra mayores ganancias, al contrario, debe ser un aliciente que permita que el éxito y quienes lo alcanzan se multipliquen.

La capacidad contributiva se presenta como un concepto simple, que determina que el sistema impositivo sólo puede exigir contribución luego de que las necesidades básicas individuales y familiares han sido resueltas. Estando el límite de la capacidad contributiva determinado por el concepto de canasta básica familiar, el que la capacidad económica permita adquirir todos los productos que la conforman, aplicado en analogía a los ejemplos de la satisfacción marginal, se lo presentaría como el consumo que provocaría satisfacción total.

Si la riqueza permite acceder a mayores consumos, o incluso, a productos que los sustituyan o complementen con mejores cualidades, el incremento de tal consumo adicional, provoca la disminución de la utilidad, en proporción inversa a tal aumento, hasta el punto que la misma será cero, inclusive perjudicial, o provoque lo que denominamos ahorro por descarte.

El contribuyente que en cada nuevo gasto encuentra menor satisfacción, por consecuencia debe perder paulatinamente la motivación del consumo, debiendo entenderse a esta falta de utilidad en nuevas compras, como un ahorro por descarte, ya sea que este

implique guardar recursos o incurrir en insatisfactorias adquisiciones. Desde la perspectiva impositiva, la progresividad como lineamiento del sistema impositivo ordena que las cargas tributarias deben aumentar, y en la misma proporción, la disminución de la utilidad marginal en el consumo, si esta llega al límite de cero, es evidente que el ahorro por descarte provocará un nivel de satisfacción.

I.1 Principios del derecho tributario recogidos en la legislación ecuatoriana

Nuestra Constitución del 2008 en su art. 300 manda que el el marco jurídico tributario deberá someterse a los preceptos de:

- a. Generalidad
- b. Simplicidad administrativa.
- c. Equidad
- d. eficiencia
- e. Transparencia
- f. Suficiencia recaudatoria
- g. Progresividad.

De igual forma el Código Tributario en su Art. 5 manda que los preceptos que rigen el sistema de tributos ecuatoriano son los siguientes:

- a. Simplicidad administrativa
- b. Progresividad
- c. Generalidad
- d. Irretroactividad
- e. Eficiencia
- f. Equidad
- g. Suficiencia recaudatoria

- h. Transparencia
- i. Confianza legítima.

A pesar que la Constitución del Ecuador tenga un avance muy progresivo en materia de derechos y garantía, podemos observar que en lo que respecta a materia tributaria existen varias carencias, y un claro ejemplo de esto son los principios detallados en la constitución y en el código tributario que rigen en nuestro sistema tributario ya que al leer los artículos correspondientes a cada cuerpo normativo podemos observar que más allá de encaminar la creación y direccionamiento de las políticas binarias que tienen un enfoque sobre las actuaciones de la Administración Tributaria, al igual que Gabriel Galan podemos colegir que la constitución de 2008 suprime el principio de igualdad en los principios del régimen tributario e incluye la equidad, pero sabemos que en el artículo 11 de la constitución la igualdad consta como un principio general y este principio en materia tributaria es importante porque el deber del ciudadano es contribuir por igual al gasto público y es una obligación común de todos los ecuatorianos. (GALÁN, 2012)

No obstante debo recalcar que exista la ausencia de descripción expresa del precepto inherente a la capacidad contributiva del tributo dentro de la norma suprema ecuatoriana, y es un gran error en el que incurre nuestra constitución y a pesar de esto el legislador incurre en el mismo error y no incluye este principio en nuestro Código Tributario a pesar de que el mismo tuvo una reciente reforma en el 2021 y si bien se incluyen otros principios que no están en la redacción de la precedente norma constitucional, como es el caso de los principios de igualdad y confianza legítima, , no se hace mención alguna acerca del denominado precepto de facultado o capacidad contributiva. (Acosta, 2020)

Partiendo de estas ideas puedo decir que la conceptualización del Principio de Capacidad Contributiva tiene una gran trascendencia en el ámbito Constitucional e implica la protección de derechos y garantías de los contribuyentes y el que no se haga mención en este

texto normativo a este principio no debe influir en su relevancia en el ámbito tributario.

(Acosta, 2020)

CAPÍTULO SEGUNDO

II. Clasificación de los impuestos directos e indirectos

La concepción de un tributo está ligada muchos años atrás, comienza en la antigua Grecia, no había un concepto de tributo en sí, no había ley sobre el mismo sin embargo existía en la práctica, con el paso del tiempo se fueron creando colonias que tenían necesidades y así comenzaron a nacer los “Gobiernos” mismos que necesitaban recursos, a raíz de esto nació la idea de disponer la economía que les brindaba la agricultura, el comercio, u cualquier otra actividad económica, que otorgaba los recursos económicos suficientes para satisfacer debidamente las necesidades de la esfera social, así los gobiernos comienzan a tener ingresos económicos y dentro de estos se crea una diferenciación, estableciendo dos tipos de impuestos, los ingresos tributarios y los no tributario, siendo la primera forma de ingresos que posee el estado, los tributos son muy importantes ya que mediante estos se realiza la planificación de crecimiento económico en razón de que se procede a fijar un valor porcentual de ingresos a las personas que conforman la vida del Estado, ya sea determinando el pago de tributos a un individuo con niveles económicos elevados o por medio del gasto ciudadano. (Rivas, 2018)

La política tributaria está incluida en la política fiscal es decir que no solo aporta recursos al estado, sino que permite impulsar el empleo, la distribución de la riqueza y la

inversión aportando a la equidad social. Los impuestos tienen dos efectos: “(1) efectos de sustitución porque modifican el precio relativo de un bien; y (2) el efecto ingreso, porque los ingresos de las personas cambian después de que se pagan los impuestos”. (Brito, Córdova, Carrillo, Baquero, & Parreño, 2011).

Los Impuestos se clasifican de acuerdo a cómo afectan subjetivamente a las personas, y estos son: directos e indirectos.

Los impuestos directos atacan manifestaciones inmediatas de riqueza, Benítez (2010) comenta que, los impuestos directos son aquellos en los cuales el contribuyente determinado por la disposición jurídica, recibe el gravamen tributario, siendo imposible que dicho tributo pueda ser transferido a un tercer sujeto. Es decir que los impuestos están relacionados con lo que posee la persona y cuando los impuestos respetan estas manifestaciones de riqueza y la capacidad contributiva de las personas se llaman impuestos directos, en esta clase de impuesto encontramos al Impuesto a la Renta , a los Impuestos Ambientales de Contaminación Vehicular, Impuestos de Salida de Divisas, Impuestos a Ingresos Extraordinarios, Impuesto a los Vehículos Motorizados, Impuesto a las Tierras Rurales, a regalías, patentes, utilidades de conservación minera, entre otros.

Los Impuestos Directos son aquellos se emplean sobre una expresión directa o inmediata de la cabida económica como la ostentación de un patrimonio o los ingresos del trabajo Los impuestos directos o impuestos personales son impuestos que gravan el patrimonio o la renta de las personas, independientemente de su finalidad. Los impuestos directos son impuestos que gravan lo que una persona posee. Se los llama también impuestos progresivos porque cobran más a los ricos y menos a los pobres. Ejemplo: Impuesto a la Renta, Impuesto Predial, Contribuciones y Seguridad Social. (ARMAS, 2017)

En cuanto al gravamen de los impuesto indirectos hace referencia a los que inciden en manifestaciones mediatas de riqueza, como los actos de cambio, producción y consumo esta

característica se refiere a que los impuestos indirectos influyen en el precio y el proceso inflacionario, ya que gravan transacciones y actividades que realizan las personas, es decir que este impuesto grava sobre lo que las persona hacen con lo que tienen, y muchos autores los han llamado impuestos regresivos ya que gravan a todas las personas por igual. (ARMAS, 2017)

Un Impuesto es una contribución obligatoria exigida a las personas por el estado, para cubrir los gastos públicos , sin tomar en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. A diferencia de las tasas y contribuciones no existe la intervención de la Administración Pública como presupuesto en virtud del cual éste tenga derecho al cobro del impuesto. (ARMAS, 2017)

La diferenciación de impuestos directos e indirectos se da por 2 criterios;

El Criterio administrativo:	El criterio de traslación del gravamen:
<p>Los impuestos directos de nómina o padrón son en los que consten inscritos los contribuyentes.</p> <p>Los Impuestos Indirectos no cumplen este requisito.</p>	<p>En los Impuestos Directos sufre el gravamen el contribuyente.</p> <p>En los Impuestos Indirectos la transferencia se produce de la extracción por el contribuyente a un tercero, a quien impropriamente se denomina contribuyente .</p>

Sainz de Bujanda toma en cuenta la trascendencia jurídica que puede tener esta clasificación, sostiene que esta división tiene importancia siempre que la propia ley tributaria contemple y regule los efectos de la traslación, **Sainz** expresa:

- **Los Impuestos Directos:** cuando el método seguido por la norma jurídica tributaria consiste en establecer la obligación de pago del impuesto a cargo de una determinada persona sin concederle facultades legales para resarcirse a cargo de otra persona, que no forma parte del

círculo de personas obligadas en la relación jurídica tributaria de la suma pagada al ente público acreedor. (BUJANDA, 1962)

- **Los Impuestos Indirectos:** son aquellos en los que la norma jurídica tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona que no forma parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, el reembolso del impuesto pagado al ente público acreedor.
- Lo que le importa al derecho es el cumplimiento de las obligaciones impositivas a la administración, la cual exige la prestación a los sujetos pasivos, es decir a contribuyentes y responsables por deuda ajena.
- Otros sujetos son extraños para el derecho a menos que la ley se refiera expresamente a ellos, siendo entonces íntegramente aplicables sus conclusiones. (BUJANDA, 1962)

II.1 El Impuesto al Valor Agregado

Barrera expresa que la Revolución Francesa como hito de inicio del estado liberal prometió abolirlo como freno al descontento y desigualdad. Pese a ello, solo diez años después, en 1799, productos alimenticios como la sal, el aceite, y alcohol nuevamente fueron grabados. La innegable eficiencia del impuesto como fuente de recaudación fiscal dejaba de lado cualquier descontento social. Como ejemplos, en Inglaterra, según el Excise (Servicio de Hacienda), los tributos constituían la tercera fuente de recaudación; en Francia, la segunda. (BARRERA, 2017)

En la época contemporánea, aún en Europa, la situación de la posguerra motivó la creación impositiva. El crecimiento extraordinario del gasto público por la necesidad de crear recursos permanentes llevó al Director General de Tributos de Francia, Maurice Lauré, a diseñar un modelo de tributo que, si bien encuentra como capacidad contributiva el

gasto, suprimir la característica de cascada e imponía el valor agregado.” (BARRERA, 2017)

El concepto general del Impuesto al Valor Agregado es que es un impuesto pagado por el consumidor final, por eso su nombre “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO” porque únicamente grava el valor que se agrega en cada fase dentro del proceso de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios (Pérez S. , 2014)

Como una idea final del concepto del IVA puedo decir que es un impuesto que grava el consumo de bienes y servicios, con la característica de impuesto plurifásico no acumulativo ya que su importe se paga en cada una de las etapas de fabricación y comercialización del bien o servicio gravado, en nuestro país es un impuesto muy importante porque es el que más contribuye a los ingresos del presupuesto del estado.

II.1.A Objeto del IVA.

Al hablar del Objeto del Impuesto al Valor Agregado hago referencia al elemento material del impuesto, este objeto nos permite determinar las situaciones en las que se producirá el mismo.

El artículo 52 de la Ley de Régimen Tributario Interno manda que el Impuesto al valor agregado es aquel que impone una carga tributaria a toda transferencia del derecho real de dominio que recaiga sobre la importación de bienes muebles corporales.

Para entender el artículo es necesario revisar el art 53 de la misma Ley de Régimen Tributario Interno que hace referencia a la transferencia de dominio cómo debe entenderse a la misma. La disposición referida en este artículo precisa que transferencia de dominio para efectos de constitución del IVA, consiste en toda conducta o negocio jurídico efectuado por persona naturales o jurídicas, que tengan como finalidad traspasar la propiedad de bienes muebles, propiedad industrial o los denominados derechos de autor o los conexos, sin

excepción de que la transferencia se configure de forma gratuita, sin importar la determinación que se otorgue a los convenios o negocios jurídicos que originen la referida venta y las condiciones que se estipulen, de esto podemos deducir que existen algunas transferencias que no son objeto del IVA.

En pocas palabras el objeto del IVA es el motivo por el cual se ha creado el impuesto, es decir la fuente de donde surge la obligación del pago, la razón por la cual fue creado, para gravar los bienes y servicios anteriormente señalados .

II.1.B Hecho generador del IVA.

Cada obligación está dirigida al comportamiento humano, que en el caso de los impuestos incluye la realización de un hecho económico, que para el administrado significa dar una cantidad determinada de dinero . En materia tributaria, la creación de tal obligación se produce en el momento de un hecho tributario, al que llamamos hecho generador, porque es el resultado de supuestos fácticos en la norma (Yacolca Estares, Bravo Cucci, & Gamba Valega, 2012).

En el derecho ecuatoriano, el hecho generador está establecido en la ley como algo previo al impuesto, es decir que es el presupuesto establecido en la ley, una vez que una persona ajusta su conducta a ese presupuesto la consecuencia es el nacimiento de un tributo, se llama hecho generador por qué es lo que genera el nacimiento de un tributo, es el presupuesto establecido en la ley, la ley describe una conducta y cuando una persona ajusta su actuar a esa descripción, la consecuencia de que ajuste su conducta es el nacimiento del tributo.

El hecho generador nos permite diferenciar los impuestos mediante sus características, cabe aclarar que en los impuestos no se requiere actividad estatal, el Estado arbitrariamente tiene facultad para exigir el pago de impuestos, pues no tiene la obligación de

realizar una obligación específica como en tasas y contribuciones especiales, el único límite que tiene el Estado son los principios del derecho tributario y entre ellos, el más trascendental la capacidad contributiva, pero si vamos al código tributario o a la constitución no lo encontraremos, como una pequeña idea sobre la capacidad contributiva diré que es el exceso de la capacidad económica luego de haber cubierto necesidades básicas, personales y familiares y es el Estado quien determina cuánto necesita esa persona o familia para subsistir, en virtud de la canasta básica establecida por entidad Estatal. (BARRERA, 2017)

En el capítulo II de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) encontramos el artículo 61 donde se han establecido los presupuestos fácticos sobre los cuales se constituye el hecho generador del IVA, como la transferencia, la importación y la prestación de servicios, incluidos los derechos de propiedad intelectual. En el caso de los servicios, el verbo rector es prestación. Esto establece el estado de una persona que está disponible para que la otra busque satisfacer sus necesidades. Con excepción de los servicios prestados bajo una dependencia explícitamente excluida, la regla no distingue entre clases de servicios para efectos de determinar un hecho imponible. Está sujeta a impuestos cualquier actividad, obra o trabajo realizado por un estado, empresa o persona física obligada a realizar (ya sea influenciada material o intelectualmente) a cambio de una remuneración, independientemente de su nombre o forma de pago. Esta definición incluye el alquiler, subarrendamiento, uso o cualquier otra concesión para el uso o aprovechamiento temporal de bienes muebles, inmuebles o maquinarias que den lugar a cualquier actividad comercial o industrial. Con respecto a la propiedad intelectual, se gravan impuestos sobre todas las formas de transferencia de derechos o licencias de derechos de uso, incluidos los derechos de autor y derechos conexos, los derechos de propiedad industrial y las obtenciones vegetales. (BARRERA, 2017)

II.1.C Sujetos pasivos del IVA.

En los artículos 3 y 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) encontramos los conceptos de sujeto pasivo y activo el art.3 prescribe que quien ostenta la calidad de sujeto activo dentro del tributo analizado, sin duda es el Estado Constitucional, para lo cual se administrará dicho gravamen fiscal por medio de una institución denominada Servicio de Rentas Internas. A su vez y el artículo 4 del cuerpo legal en mención, prescribe que los sujetos pasivos del tributo examinado, son las:

- a. Personas naturales
- b. Sucesiones indivisas
- c. Sociedades internacionales o locales. No es determinante que ostenten ingresos dentro del país.

Por ende, concluimos que el sujeto activo es el Estado; el pasivo, las personas físicas y morales que enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes e importan bienes o servicios. (Melgar, SF).

El artículo 63 de la LRTI, hace una distinción clara acerca de los contribuyentes que se constituyen como agentes de percepción y agentes de retención del IVA, del cual se puede inferir la siguientes diferenciaciones:

- a. Agentes de percepción: También llamados agentes recaudadores, que son personas privadas (ciudadanos) a quienes la ley les ha encargado el recaudar tributos de otros ciudadanos con la obligación de que una vez que recauden los tributos deben entregar la plata al servicio de rentas internas. Es decir, la ley les asigna la obligación de recaudar, como es el caso de los dueños de establecimientos al momento de recaudar IVA. Aquí también existe responsabilidad con el contribuyente, pero esta responsabilidad solidaria entre agente de percepción y contribuyente, solo se da

cuando el contribuyente no pagó, debido a que, si el contribuyente si pagó el único responsable es el agente de percepción

b. Agentes de retención: Son parte de un sistema anticipado de recaudación de impuestos. Son aquellos que tienen un origen distinto a los demás, debido a que, está basado en que hay ciertos tributos que el Estado debería esperar todo un periodo de tiempo para cobrar, como el impuesto a la renta. Entonces el agente de retención cumple la función de dotar al Estado de flujo de caja para todos los gastos que deben realizarse para que el Estado cumpla con sus funciones. Es decir, son personas que no recaudan, sino que retienen y llevan contabilidad. Y la contabilidad no es nada más que un registro de las transacciones que tiene una empresa o negocio, registro que está sujeto a diversos principios, normas y procedimientos, a fin de otorgar información a la persona que lo lleva como la siguiente:

1. Balance de resultados: se encuentra información de ese año específico, porque los balances son anuales, sobre cuanto el negocio ganó, gastó, y vendió.
2. Balance de Estado Financiero.: estará el activo, pasivo y patrimonio la persona o negocio.

Por tanto, si en los agentes de percepción el verbo es recaudar, en los de retención, el verbo rector es ‘retener’, debido a que, tiene la obligación de retener un porcentaje del valor del producto de la venta al vendedor al momento de comprar, además entrega un comprobante de retención. Con el dinero que retuvo, debe entregar al SRI, y dicha entidad registra ese dinero a cargo del vendedor. Si omite el deber de retener el agente, debe pagar de su propio patrimonio el monto de la retención.

II.1.D Base imponible del IVA.

En Ecuador la base imponible es el valor total de bienes o servicios, incluyendo impuestos, tasas y demás gastos que incrementan el precio final del consumidor.

Los conceptos elementales del IVA son la base imponible, la tarifa y la cuantía que son conceptos entrelazados entre sí, cada concepto hace relación al otro, por ejemplo:

- La base imponible es el valor que aplicando la tarifa da como resultado la cuantía
- La tarifa es el porcentaje que aplicado sobre la base imponible da como resultado la cuantía.
- La cuantía es el resultado de aplicar la tarifa sobre la base imponible

La base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el valor sobre el cual se calcula y aplica el impuesto. En conformidad al artículo La LORTI en su artículo 58 manda, en el Ecuador, el IVA es un impuesto indirecto que se aplica a la venta de bienes y servicios y se calcula como un porcentaje del precio de venta. Este cálculo también incluye la resta de los descuentos, cupones, bonos, y devoluciones, ya que estos influyen en el total y por lo tanto son excluidas de la base imponible del IVA, es importante tener en cuenta que la base imponible del IVA no incluye todas las operaciones económicas realizadas por contribuyentes en el país. Algunas operaciones están exentas del impuesto.

Como un argumento contrario se incluyó en esta resta las primas e intereses que se generan en las ventas con diferidos, pero podemos ver que los servicios financieros y de seguros se encuentran gravados con la tarifa del 12%, por ejemplo los contratos de préstamo de dinero están gravados con la tarifa del 12%, esto a razón de que son accesorios al contrato principal de la compra venta, sabemos que el financiamiento es consecuencia de la compra venta y aunque la administración tributaria mediante el Circular No. NAC-DGECCGC12-00021 se ha pronunciado acerca de los intereses y primas de seguros diciendo que deben ser excluidas de la base imponible dejando entrever que no están sujetas

a IVA y que no son producto del hecho generador que es la compra venta sino que son complementarias y no deben ser parte del cálculo del impuesto al valor agregado, Barrera nos da un claro ejemplo de esto y nos dice: *“Si un consumidor necesita adquirir con financiamiento un bien mueble y el préstamo lo obtiene directamente del vendedor, el valor del bien estará gravado con IVA más no los intereses generados a favor del vendedor, mientras que si el comprador recibe financiamiento de un tercero ajeno a la compra venta, deberá pagar IVA en la compra del bien, así como también en los intereses generados a favor del prestamista.”* (BARRERA, 2017)

II.1.E Tarifas del IVA.

La tarifa es el valor o el monto que ha sido fijado por el estado para cubrir ciertos servicios públicos que ofrece.

Nuestra legislación establece 2 tarifas la trama del 0% y la del 12% para el IVA, las mismas que son aplicadas:

La tarifa del 0% se aplica en bienes y servicios que respetan la canasta básica y para los servicios o actividades que según nuestro legislador no dejan suficientes recursos económicos a las personas para llevar una vida digna, como en el caso de los artesanos.

Cabe recalcar que el IVA no es un impuesto que tiene por objeto la redistribución de la riqueza como es con otros impuestos en el ecuador, el IVA es pagado por todos, tengan o no capacidad contributiva, aquí se evidencia claramente una desigualdad tributaria frente a esta tarifa puesto que no puede englobar la totalidad de los bienes y servicios indispensables, el INEC determina que la denominada canasta básica no constituye más que bienes y servicios catalogados como de necesidad primordial para que una familia pueda subsistir durante un periodo de tiempo por esta razón los bienes y servicios de la canasta básica se gravan con tarifa 0%. (Rivas, 2018)

II.1.F Análisis de los efectos económicos del IVA.

El IVA, abarca todas las fases de comercialización pero incide especialmente en el precio final cuando el consumidor final adquiere el producto, aún así el IVA debe ser declarado por los productores mensualmente, al no tener una tarifa única este principio va en contra del principio de progresividad, porque si bien genera ingresos para el estado a varios contribuyentes les quita de sus ingresos un porcentaje al pagar este impuestos, y sabemos que IVA es un impuesto permanente ya que forma parte del presupuesto general del estado , es decir que ayuda a financiar necesidades sociales, a lo largo de la historia este impuesto a mutado incrementando paulatinamente, pero también se podría hablar de una disminución del mismo. Según Bermúdez (2017), las acciones tendientes a quitar el subsidio al gas doméstico o a la gasolina, lamentablemente hemos visto que en los gobiernos actuales al intentar hacer esto la comunidad se ha levantado y ha recurrido a la fuerza bruta y a la violencia, no solo a causa de la ignorancia de las personas sino por la falta de comunicación del porque y para que se hace esta disminución del subsidio, y también que beneficios tiene hacer la misma. (Bermúdez, 2017)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que afecta a la economía de Ecuador de varias maneras. Algunos de los efectos económicos más importantes del IVA en Ecuador son los siguientes:

- Incremento del precio de los bienes y servicios: El IVA se aplica al precio de venta de los bienes y servicios, lo que significa que el impuesto se traslada al consumidor final. Esto puede llevar a un aumento del precio de los bienes y servicios, esto puede tener un impacto negativo en la demanda de ciertos bienes y servicios, especialmente si son considerados lujos o no son esenciales para la vida diaria.

- Reducción de la rentabilidad de las empresas: El IVA es un costo adicional para las empresas, ya que se aplica al precio de venta de sus productos. Esto puede reducir su rentabilidad y disuadir a las empresas de invertir y expandirse.
- Recaudación de ingresos: El IVA es una importante fuente de ingresos para el gobierno de Ecuador. A través del impuesto, el gobierno recauda dinero que se utiliza para financiar servicios públicos y programas gubernamentales.
- Inflación: El IVA puede tener un efecto inflacionario, ya que aumenta el precio de los bienes y servicios para los consumidores. Esto puede provocar un aumento generalizado de los precios y una disminución del poder adquisitivo de la moneda.
- Incremento de los precios: El IVA se aplica al precio de venta de los bienes y servicios, lo que significa que suele aumentar el precio final para los consumidores. Esto puede tener un impacto inflacionario y aumentar el costo de la vida para los consumidores.
- Traslado del impuesto al consumidor final: El IVA se aplica en cada etapa de la producción y distribución de bienes y servicios, y el importe total se traslada al consumidor final. Esto significa que el consumidor es quien paga el impuesto, lo que puede tener un impacto en su poder adquisitivo.

En Ecuador, la base imponible del IVA se determina de acuerdo con las disposiciones establecidas en el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones (COPCI). Según el COPCI, la base imponible del IVA incluye el valor de la venta de bienes y servicios, incluyendo cualquier impuesto, tasa, derecho o cualquier otro cargo que se haya añadido al precio de venta. Además, la base imponible del IVA también incluye cualquier descuento o rebaja que se haya aplicado al precio de venta.

II.1.G ¿Qué tipo de impuesto es el IVA?

De Juano en su libro Curso de finanzas y derecho tributario, identifica a los impuesto directos e indirectos, de lo que deducimos que cuando se grava la riqueza misma estamos frente a un impuesto directo y cuando el impuesto se impone sobre una manifestación mediata de la riqueza, es decir el consumo, es un impuesto indirecto, en estos impuestos claramente se puede evidenciar quién es el sujeto activo y pasivo, en los impuestos directos veremos que el sujeto activo es claramente el estado y el contribuyente las personas naturales o jurídicas quienes soportan la carga del tributo, y en los impuestos indirectos veremos que el consumidor final es quien soporta la carga del tributo siendo o no contribuyente (De Juano, 1971).

Anteriormente mencione que los productos de la canasta básica familiar no son gravados con la tarifa del 12%, de lo que puedo deducir que si bien no se grava con IVA a los productos de la canasta básica, existen otros productos necesarios que sí son gravados con IVA, Barrera nos dice que *“De los grupos de bienes y servicios indispensables, apenas un 54% de ellos están sujetos a IVA tarifa 0%, lo que ocasiona que el impuesto afecta un 46% de los productos de primera necesidad.”*, es decir que el IVA genera una idea de capacidad contributiva por parte de todas las demás personas que consuman productos diferentes a los de la canasta básica familiar y los convierte en contribuyentes, cabe recalcar que el IVA no solo paga el consumidor final, en los siguientes párrafos se explica que el productor de bienes y servicios gravados con tarifa 12% también se ve afectado con el IVA, de esta idea podemos deducir que el IVA tiene un carácter directo, porque está gravando sobre la riqueza, y hay muchas personas en Ecuador que defienden este carácter directo del IVA fundamentándose que al aplicar la tarifa del 12% del IVA en ciertos productos que deberían formar parte de la canasta básica y obliga a los ciudadanos a convertirse en contribuyentes pese a no tener capacidad contributiva. (Barrera, 2017)

La naturaleza jurídica del IVA es ser un impuesto que grava sobre el consumo, demostrando riqueza a través del gasto, pero debo indicar que el término riqueza es diferente al capital, lo que se grava no es el capital sino lo que queda después de restarle los gastos.

No basta con que en el precio final de los bienes o servicios no exista IVA sino que en la producción de los mismos el IVA no incremente el costo del producto que genere un precio más alto para el consumidor, por ejemplo en la elaboración de producto existe de por medio materia prima, maquinaria, transporte, gastos en general que están gravados con IVA; entonces al tener varios gastos no solo de producción sino también gastos para la venta e incluso gastos administrativos gravados con la tarifa 12% la empresa se ve obligada a incrementar el valor de venta y servicios, y no solo los de la canasta básica sino todos los bienes y servicios en general. (Barrera, 2017, 20)

En conclusión, esta idea nos permite divisar el carácter indirecto del IVA, es decir que es un tributo que no determina la capacidad de contribución de la población, por su parte el IVA se carga al consumidor final de manera indirecta a través del precio de los bienes y servicios. Esto significa que el consumidor final es el que paga el impuesto, mientras que el contribuyente es el encargado de recaudar y transmitir el impuesto al Servicio de Rentas Internas.

Al respecto de este carácter indirecto, el legislador debía tomar las medidas necesarias y recepcionar a los proveedores de los gastos de producción, de venta y de administración de la tarifa del 12% , es decir que una empresa productora y comercializadora de bienes y servicios de la canasta básica debería estar sujeta una tarifa 0% o tener la posibilidad de la devolución del IVA, de esta manera se pudiera impedir el incremento del precio final del producto o servicio. (Barrera, 2017, 21).

CAPÍTULO TERCERO

III. Análisis de los principios de capacidad contributiva, progresividad y equidad en el Impuesto al Valor Agregado en la legislación ecuatoriana

III.1 El principio de capacidad contributiva en el Impuesto al Valor Agregado

A lo largo de los años, ha existido la necesidad humanada de tomar en cuenta la capacidad de contribución de los seres humanos para poder asumir el denominado al gasto público. (Armijos, 2021)

El principio de Capacidad Contributiva es trascendental, lamentablemente no ha sido reconocido en nuestra constitución, tampoco en nuestro código tributario, no obstante existen varias sentencias emitida por la Corte Constitucional Ecuatoriana en las que se afirma que este principio es un eje transversal, Pedro Orlando Armijos Gonzales en su publicación en la revista Foro no dice que este principio tiene como fundamento la obligatoriedad de tributar, y se lo puedo considerar como una base de la cuantía de los aportes y como un límite de la presión tributaria, buscando que las personas contribuyan al gasto público con su capacidad real cuando existan manifestaciones de riqueza por eso en la creación de los tributos el legislador debe considerar la importancia de este principio. (Armijos, 2021, 151)

La Capacidad Contributiva es considerada como una de las reglas tributarias primarias, pese a no ser reconocida en la constitución, los administradores de justicia, legisladores y sujetos la han considerado como una máxima de observancia necesaria para equilibrar las relaciones de los sujetos en pro de la justicia tributaria. (Armijos, 2021, 152)

Es importante hacer mención al mínimo vital exento para entender la trascendencia del principio de Capacidad Contributiva, el tratadista José Vicente Troya, señala que el mínimo vital exento es una cantidad de ingresos que no pueden ser sujetos a imposición, es decir que no se puede concebir imposición fiscal sobre los mismos, ya que al hacerlo nos

estaremos yendo en contra del principio de Capacidad Contributiva y esa imposición dejaría de ser legítima . (Troya & Murillo, 2011, 28)

El mínimo vital exento es una limitación para la autoridad impositiva, y a la vez es un parámetro orientador de las actuaciones del estado en el campo económico, (Ávila Santamaría, 2013, 61) ya que permite que la capacidad económica de los administrados sea respetada (García Bueno, 2000, 205) ,siempre y cuando no se verifique una manifestación de riqueza, entonces es importante señalar que se debe considerar un carácter personal y familiar en la imposición fiscal. (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014, 240)

Para entender la trascendencia de la capacidad contributiva también debemos hacer una reflexión sobre la imposición directa e indirecta, la primera grava la riqueza, las manifestaciones de riqueza de determinadas personas, y les impone ciertos gravámenes (García Bueno, 2002, 68), un claro ejemplo de imposición directa es el impuesto a la renta, una característica de la imposición indirecta es que no puede ser trasladada (Colao Marín, n.d., 15).

La imposición indirecta grava las expresiones no directas de capacidad contributiva, ya que estos gravámenes recaen sobre el consumo y el gasto, pero debo aclarar que no podemos irrogar capacidad contributiva a una persona que tenga un gran patrimonio, o que asuman su impuesto a la renta (Armijos, 2021, 157), ya que debemos considerar que no porque una persona incurra en ciertos gastos o consumos cuenta con los recursos suficientes para satisfacer sus necesidades, una gran característica de los impuestos indirectos es que la persona tiene la posibilidad mover la imposición tributaria asumida por su persona en diversos actos de cambio, consumo y producción porque son circunstancias mediatas. (García Bueno, 2002, 68-69)

Troya Jaramillo hace un gran aporte al afirmar que la capacidad contributiva es un principio implícito que pueden ser extraídos de otros principios como la equidad y la progresividad (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014, 25).

El principio de capacidad contributiva cumple una triple función: fundamento, límite y orientación de la actividad tributaria (Armijos, 2021, 164), y si un nuevo gravamen olvida incluir a este principio como una máxima estaría perjudicando a las personas que no tienen manifestaciones de riqueza reales, que puedan asumir una carga extra y solventar gravámenes, estamos violando derechos de los administrados, por ejemplo en la tributación indirecta, es decir en el Impuesto al Valor Agregado en donde se incluye a la capacidad contributiva junto a principios de equidad, progresividad, igualdad, entre otros, se debe delimitar el gravamen desde un indicio de riqueza, permitiendo aportar al gasto público dentro de la medida de la capacidad contributiva de las personas, no podemos considerarnos a todos por igual, porque lo único que se generaría es una desigualdad (Correa Figueroa, 2017, 14).

Si bien determinar la capacidad contributiva de las personas es complejo la mayoría de las personas no pueden solventar un gasto extra, el hecho de que las personas consuman ciertos productos y servicios no significa una manifestación de riqueza, no significa que debe hacer un gravamen sobre el consumo, porque no solamente es un gravamen al consumidor final, no se considera que también ciertos productos y servicios utilizados como materia prima para la elaboración de estos productos y servicios están gravados y el consumidor final si bien es quien asume la mayor carga los productos también asumen un porcentaje de la misma y claramente se pone un límite al progreso, no solo de un sector social sino del país. (Armijos, 2021, 164-165)

III.2 El principio de equidad en el Impuesto al Valor Agregado

Para reflexionar acerca de este principio debemos saber que el mismo se deriva del principio de Capacidad Contributiva, porque el estado debe garantizar y establecer el principio de equidad, a través de las bases gravables y tarifas diferenciado a los contribuyentes, entre los que más tienen y los que no, y en función de sus realidades económicas personales , por esta razón los autores coligen que la equidad se concretiza en el principio de capacidad contributiva. (Almeida, 2001, 43)

Doctrinariamente existe la equidad horizontal y la vertical, la primera depende de la igualdad y la generalidad; mientras que, la equidad vertical depende de la proporcionalidad y progresividad (Sáenz Espinosa, 2015, 23). En aras de alcanzar esta segunda forma de equidad, añadiremos nosotros a la capacidad contributiva. Mauricio Plazas Vega, en este sentido, sostiene que: *“La equidad horizontal exige que quienes se encuentren en condiciones similares, sean incididos de la misma manera con el impuesto, la equidad vertical requiere que a diferentes capacidades contributivas responda distinta incidencia”*. (Plazas Vega, 1995, 383)

Mauricio Sáenz, menciona que *“...la equidad como fin del sistema tributario sólo puede lograrse en caso que se establezcan en la legislación positiva, un mayor número de diferenciaciones particulares... Todas éstas, establecidas, en atención a criterios técnicos y reales, y en cumplimiento de mandatos constitucionales, y para permitir determinar de manera cierta, la capacidad contributiva individual de cada sujeto pasivo, con el objeto de igualar la situación de los distintos contribuyentes, que pudiendo tener la misma capacidad económica que otros, tienen una capacidad contributiva distinta (por el número de hijos, dependientes, enfermos a su cargo, etc.)...”*

En definitiva, el principio de equidad busca que el pago de un determinado tributo sea en condiciones de igualdad sin afectar la economía de los contribuyentes. (Sáenz Espinosa, 2015, 24)

Aimée Figueroa Neri , en su libro *Tópicos fiscales contemporáneos*, asegura en este sentido que: *“los principios de equidad y la progresividad tienen estrecha relación, ya que los tributos no pueden ser justos sino en la medida en que se trate de forma desigual a los desiguales. La progresividad, por su parte, busca establecer una mayor carga tributaria para quienes poseen una mayor capacidad económica, de tal modo que exista igualdad en el sacrificio por el bien común”* (Figueroa Neri, 2004). El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, por su parte, ha considerado que: *“la progresividad es la expresión de la equidad vertical desde un ángulo diferente”*... (Lewin Figueroa, 2002, 108). (Sáenz Espinosa, 2015, 24).

La equidad en el Impuesto al Valor Agregado se debe conceptualizar sabiendo que cuando se toma como base de este impuesto el consumo, se debe considerar la progresividad, el IVA actualmente es un impuesto regresivo en Ecuador, aunque pese a ser un impuesto indirecto, existe una inequidad horizontal en el IVA, ya que no hablamos de una igualdad y proporcionalidad, el IVA tiene 2 tarifas, una de ellas es la del 12% , esta tarifa pagamos todos los ciudadanos implícitamente se entiende que al pagar la tarifa del 12% de IVA tenemos capacidad contributiva, pero esta tarifa es pagada en los productos que no forman parte de la canasta familiar es decir productos que cubren las necesidades básicas de las personas determinada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) del Ecuador, pero los productos que se encuentran fuera de esta lista del INEC pagan la tarifa del 12%, y muchos de estos productos pueden ser de primera necesidad para ciertas familias, además el IVA al ser un impuesto que se rige por los principios del Derecho Tributario y entre uno de ellos está la Capacidad Contributiva, que debe ser una máxima en este tributo, lamentablemente no se

considera la Capacidad Contributiva de los contribuyentes y todos pagan el 12% de IVA en los productos que no son de la canasta familiar. (Jorratt, 2011)

III.3 El principio de progresividad en el Impuesto al Valor Agregado

La progresividad en los impuestos nos permite obtener una mejor redistribución de riqueza, normalmente encontramos este principio en los impuestos directos, los impuestos progresivos son aquellos que incrementan el gravamen de acuerdo a la capacidad económica de los contribuyentes es decir que si más ingresos tiene pagará una tarifa más alta, por esta razón la naturaleza de los impuestos indirectos no es compatible con este principio, pero una manera indirecta de revelar cierta capacidad económica puede ser el consumo ya que es una forma de demostrar que el contribuyente puede soportar ciertas cargas tributarias, cabe recalcar que al ser un impuesto indirecto no va a ponderar efectivamente si una persona tiene capacidad contributiva o no, pero el IVA puede ser progresivo en unos casos y regresivo en otros, por ejemplo en la tarifa del 0% es progresivo , pero por su naturaleza de impuesto indirecto el IVA es un impuesto regresivo. (Correa Figueroa, 2017, 21)

Anteriormente mencionamos que el principio de progresividad está estrechamente relacionado con el principio de capacidad contributiva ya que existe una relación directa entre la base imponible y el tributo, en el Impuesto a la Renta vemos que mientras mayor base, se debe pagar un monto mayor, pero en el IVA, todos pagamos una tarifa sea del 12% o del 0%, sin distinción alguna y lamentablemente en un país como el nuestro que tiene un deficiente y muy poco fuerte ordenamiento normativo, además de la existencia de una esfera informal ciudadana que decide eludir sus obligaciones tributarias. Por consiguiente, la progresividad podrá acrecentar la disparidad, es muy importante considerar a la capacidad contributiva como un límite para el legislador, de esta manera se puede evitar un tributo con rasgos confiscatorios y consiguiendo un sistema tributario progresivo. (Armijos, 2021, 159)

III.4 Comparación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta en el Ecuador desde una perspectiva de la Justicia Tributaria

El impuesto a la renta y el impuesto sobre el valor agregado (IVA) son dos impuestos importantes que tienen un impacto significativo en la economía de Ecuador. Ambos impuestos afectan de manera diferente a individuos y empresas, y es importante comprender cómo funcionan y cómo se comparan.

El impuesto a la renta es un impuesto sobre la renta y los beneficios obtenidos por individuos y empresas. Se aplica a la renta obtenida de actividades económicas, inversiones y otras fuentes de ingreso. El impuesto a la renta es progresivo, lo cual permite inferir que los límites impositivos crecen de forma proporcional al crecimiento de la renta.

Por otro lado, el IVA es un impuesto indirecto que se aplica a la venta de bienes y servicios. El IVA se cobra en cada etapa de la producción y distribución de bienes y servicios, y el importe total se traslada al consumidor final. El IVA se calcula como un porcentaje del precio de venta de un bien o servicio.

Una de las principales diferencias entre el impuesto a la renta y el IVA es la base sobre la que se aplican. El impuesto a la renta se aplica a la renta obtenida por individuos y empresas, mientras que el IVA se aplica al valor de la venta de bienes y servicios. Además, el impuesto a la renta es progresivo, mientras que el IVA es un impuesto uniforme que se aplica a todos los bienes y servicios por igual.

Otra diferencia importante entre el impuesto a la renta y el IVA es quién asume el pago del impuesto. En el caso del impuesto a la renta, es el contribuyente quien paga el impuesto sobre su renta. En el caso del IVA, es el consumidor final quien paga el impuesto sobre el valor de los bienes y servicios que adquiere.

En términos de su impacto en la economía, el impuesto a la renta puede tener un efecto disuasivo sobre la inversión y el crecimiento económico, ya que aumenta el costo de

hacer negocios y puede disuadir a las empresas de invertir y expandirse. Por otro lado, el IVA puede tener un efecto inflacionario, ya que aumenta el precio de los bienes y servicios para los consumidores.

Además de estas diferencias fundamentales, existen también algunas similitudes entre el impuesto a la renta y el IVA.

Ambos impuestos son importantes fuentes de ingresos para el gobierno de Ecuador y contribuyen a financiar servicios públicos y programas gubernamentales.

Ambos impuestos también están sujetos a ciertas exenciones y deducciones, lo que significa que no todos los ingresos o ventas están sujetos al impuesto. Por ejemplo, en el caso del impuesto a la renta, existen exenciones para determinados tipos de ingresos, como las ganancias de capital a largo plazo, y también existen deducciones permitidas, como los gastos relacionados con el trabajo. En el caso del IVA, algunos bienes y servicios están exentos del impuesto.

Además, ambos impuestos tienen ciertas obligaciones de declaración y pago que deben cumplirse por parte de los contribuyentes. Los individuos y empresas deben presentar declaraciones anuales de impuestos y pagar cualquier impuesto adeudado.

Aunque el impuesto a la renta y el IVA son impuestos diferentes que se aplican a diferentes aspectos de la economía ecuatoriana, también tienen algunas similitudes en cuanto a cómo se aplican y cómo afectan a los contribuyentes.

III.5 Aplicación práctica del ámbito subjetivo del principio de capacidad contributiva y capacidad económica tanto en el Impuesto a la Renta como al del valor agregado desde una perspectiva de la justicia tributaria.

Sainz de Bujanda nos dice:

“La capacidad contributiva puede dividirse en absoluta y relativa; la primera delimitará los presupuestos de hecho que generarán, si se realizan, la obligación tributaria; se manifiesta en índices indicativos de riqueza (bienes, renta, consumo); pueden dividirse a su vez en directos (propiedad, posesión de bienes, y la percepción de rentas) e indirectos (circulación o consumo de la riqueza). La segunda más bien reseña los criterios para determinar la carga tributaria concreta” (Sainz de Bujanda, citado por: César Montaña Galarza,.2004, p. 230)

El principio de capacidad contributiva tiene dos ámbitos de aplicación, un objetivo y un subjetivo, los mismos deben ser tomados en cuenta para que el estado pueda ejercer su facultad recaudadora, estos dos ámbitos nos permiten alcanzar un sistema justo, equitativo e igualitario. (Sáenz Espinosa, 2005, p. 51)

El ámbito objetivo, busca que el legislador tome en cuenta los indicios reales y no aparentes de riqueza al determinar el hecho generador de una obligación tributaria y su cuantía, cabe aclarar que los indicios de riqueza se toman en cuenta solo en base a realidades económicas, que sirven como un justificado para el cobro de este gravamen; podemos entender este ámbito objetivo como la capacidad contributiva que nos sirve para ubicar la riqueza susceptible de ser gravada, por esta razón el legislador debe evitar que un gravamen se convierta en un obstáculo económico para que los ciudadanos puedan cubrir sus necesidades. (Sáenz Espinosa, 2005, 52)

Este ámbito objetivo es un límite de la actividad legislativa en materia tributaria, incluso Moschetti no dice que *“la capacidad económica, es reconocida como presupuesto, soporte, límite máximo, causa justificadora de la exacción”* (Moschetti et al., 1980, 261), por esta razón la capacidad contributiva como principio tributario tiene por objeto delimitar la potestad tributaria del Estado dentro de su ámbito objetivo, es decir que la capacidad contributiva es un medio de defensa para el contribuyente, ya que no es una muestra de

manifestación de riqueza en comparación con la capacidad económica , entendida como la aptitud de contribuir, entonces puede entender que una persona que tiene capacidad contributiva tiene capacidad económica, así que será posible determinar la capacidad contributiva de una persona desde un ámbito subjetivo dependiendo de hasta dónde llega capacidad económica de la misma.

Dentro del ámbito objetivo de la capacidad contributiva veremos que existe una íntima relación con la figura del mínimo exento que analizamos anteriormente, y decíamos que es un límite, antes del cual, se presume que no existe capacidad económica, por lo tanto, no toda riqueza puede ser susceptible a ser gravada, en este punto es evidente que la progresividad y el ámbito subjetivo de la capacidad contributiva sólo puede determinarse cuando se ha superado el mínimo exento. (Sáenz Espinosa, 2005, 53)

El mínimo exento es un límite en el Impuesto a la Renta de las personas naturales, y la capacidad contributiva sólo puede aplicarse una vez superado este valor, es decir que la persona natural se convierte en contribuyente luego de haber podido satisfacer sus necesidades mínimas y tiene un remanente de riqueza por el que ser gravado, Moschetti ha dicho que: *“el mínimo exento no es, por tanto, un mínimo vital para la supervivencia económica, sino un mínimo para una existencia libre y digna, y no solo para el contribuyente sino para su familia”* (Moschetti et al., 1980, 270-271) , el mínimo exento es un avance en la aplicación del principio de capacidad contributiva, que junto con la proporcionalidad no son suficientes para poder hablar de una justicia tributaria dentro de los impuestos directos o indirectos, es así que el problema del régimen ecuatoriano parte de la presunción de que toda persona tiene capacidad económica para aportar al sostenimiento del Estado, y por ende todas las personas estamos sujetas a las mismas condiciones subjetivas sin considerar el número de cargas familiares, enfermos a su cargo, necesidades de vivienda, salud, deudas, obligaciones educativas, etc. (Sáenz Espinosa, 2005)

En cambio al ámbito subjetivo de la capacidad contributiva nos permite determinar si el monto de riqueza susceptible a ser gravado es o no una manifestación de riqueza efectivamente apta para ser gravada con las tarifas previamente establecidas, o si por otro lado esta riqueza en razón de las condiciones personales y familiares es apta para ser gravada, es decir que el ámbito subjetivo de la capacidad contributiva comienza desde donde el mínimo exento termina, es así que antes de llegar al ámbito subjetivo no se presume que una persona tiene capacidad económica para contribuir al sostenimiento del estado, es por esta razón que para poder llevar al ámbito subjetivo a la aplicación práctica, se debe tomar en cuenta que el sujeto pasivo debe tener aptitud para contribuir, haber cubierto sus necesidades básicas de alimentación, vivienda, educación y salud que le permitan tener una vida digna, ya que al ser la familia considerada un núcleo de la sociedad, la educación, la salud, la vivienda, la alimentación, la vivienda, etc. son razones de interés y orden público, que sirven para justificar la aplicación del principio de capacidad contributiva en su ámbito subjetivo, vía deducciones y exenciones.

En pocas palabras citando a Francisco Fernández *“El enfoque subjetivo atiende al contribuyente en relación a sus propias circunstancias, al coste de su propia supervivencia”* (Fernández Secado, 1997, 99), en el ámbito objetivo de la capacidad contributiva vemos que los contribuyentes tienen la obligación de contribuir y su aporte depende de la riqueza que tenga, en el ámbito subjetivo se individualiza la situación familiar y personal del contribuyente para individualizar su carga tributaria.

Los impuestos deben contemplar ambos aspectos de la capacidad contributiva, subjetivo y objetivo, lamentablemente no podemos decir que en Ecuador existe un impuesto justo, progresivo y equitativo, que respeta la capacidad contributiva, quizás en la práctica el principio que colige estos aspectos es el impuesto a la renta, aunque tampoco considera el ámbito subjetivo de la capacidad contributiva puesto que solo se tomó como referencia la

riqueza de una persona que es el aspecto objetivo de la capacidad contributiva, si bien es importante valorar la aptitud para contribuir del sujeto e individualizar la carga tributaria que le corresponde, también se deberían individualizar sus circunstancias personales y familiares, no podemos pensar que porque la riqueza aumenta deben aumentar las cargas tributarias, ya que esto nos impide progresar en el país.

La Corte Constitucional del Ecuador se ha pronunciado sobre este principio en varias ocasiones, pero solo ha reconocido el aspecto objetivo de la capacidad contributiva, un aspecto relacionado con los índices de riqueza y se ha olvidado de individualizar al sujeto en un ámbito familiar y personas, por ejemplo en la Sentencia No. 47-15-IN/21 al referirse al principio de capacidad contributiva nos indica que “ *El principio de capacidad contributiva se enfoca en determinar si la persona llamada a contribuir tiene manifestaciones de riqueza (a través de la renta, consumo, etc.) que le sitúen en capacidad de aportar al gasto público.*”, si bien es importante la participación de todos los ciudadanos en los gastos públicos, veremos que la capacidad contributiva está condicionada por la presencia de capacidad económica, pero la capacidad económica no garantiza la existencia de capacidad contributiva. (GARCÍA BUENO, 2002, 71)

La capacidad contributiva y la capacidad económica conservan su individualidad y a la vez su interdependencia, para que una personas tengan capacidad contributiva debe tener manifestaciones de riqueza, sin dejar a un lado sus gastos, deudas, educación, cargas familiares, etc. ; se debe garantizar la igualdad y la equidad porque en la imposición tributaria existe una desigualdad injustificada con una afección notoria en la capacidad contributiva. (Agulló Agüero, 1987, 37)

Actualmente el concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) está sujeto al consumo, quedando exentos los productos de primera necesidad y medicinas, pero la clasificación de productos de primera necesidad no se adapta a las necesidades individuales

de las personas sino a una generalidad, el IVA es un impuesto que está dentro de productos y servicios no considerados como básicos en la clasificación del INEC, y es el impuesto que capta la mayor parte de tributos, pero en un país como el nuestro, la mayor parte de la población tiene un gran nivel de pobreza y no alcanza a tener los ingresos necesarios para pagar la tarifa del 12% de IVA, tampoco para pagar un Impuesto a la Renta; si una persona con capacidad económica, contribuye en el Impuesto a la Renta porque demuestra cierto grado de capacidad contributiva paga una tarifa individualizada dependiendo de los ingresos que tenga, pese a esto para adecuar el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado necesitamos deducir los gastos individuales de la persona, para poder ajustar la carga tributaria a las condiciones reales de la capacidad contributiva de las personas, es decir se debe tomar en cuenta las condiciones personales y familiares del contribuyente para establecer la tasa del gravamen. (Joachim, 1985, 94)

El IVA hoy por hoy constituye una fuente principal de ingresos para el Estado Ecuatoriano, vemos que hay IVA en exportaciones, importaciones, productos y servicios, etc. pero no se configura de una manera correcta con los principios de capacidad contributiva, progresividad equidad, igualdad, con principios que integran la justicia tributaria, el IVA es un impuesto de naturaleza indirecta que no se somete a la denominada capacidad de contribución de los obligados y por eso no puede ser progresivo, y naturalmente esto lo hace ser un impuesto regresivo y como resultado se va a tener problemas principalmente con los principios de igualdad y equidad, por ejemplo al comprar un teléfono o al de hacer uso de algún servicio, se paga la misma tarifa de IVA, tanto una persona que gane veinte mil dólares mensuales como una persona que gane un salario básico, mientras que para la primera persona pagar IVA es irrelevante para la segunda persona es un valor significativo que le representa una disminución al presupuesto que tiene destinado para su familia, sus necesidades básicas, deudas, pago de pensiones, etc., perjudicando su bienestar y subsistencia

económica, es decir que al existir la tarifa del 12% para la generalidad se perjudica a las personas con pocos y escasos recursos , aunque existen bienes y servicios gravados con una tarifa de IVA de 0% que intentan eliminar la brecha de regresividad de este impuesto , pero la mayoría de los productos gravados con tarifa cero no son exentos del IVA en sus gastos de producción y otros similares, por este motivo el IVA dificulta que exista una adecuada redistribución de riqueza , por otro lado el desvincular de este pago a todas las personas, incluyendo a personas con mucho dinero, tampoco es algo positivo porque el estado no cuenta con los recursos suficientes para beneficiar a las personas de escasos recursos con los gastos públicas a las cuales se destina la recaudación de impuestos.

CONCLUSIONES

Es necesario analizar la política tributaria del país, enfocándonos en la Administración Tributaria como una institución con un sistema que sea eficiente y actual, que tome como máximas a los principios de equidad, capacidad contributiva, progresividad y demás principios tributarios, permitiendo a los contribuyentes pagar de acuerdo a su capacidad contributiva, y no solamente enfocándonos en la idea de que los que menos tienen paguen menos y los que más tienen paguen más, sino buscando un sistema que nos grave de acuerdo a lo que nos resta después de incurrir en todos los gastos, o que se incrementen los productos considerados en la canasta básica familiar, con esto me refiero a que el estado garantice una estabilidad jurídica en cuanto al control y recaudación de tributos.

En el ámbito del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Renta en Ecuador, el principio de capacidad contributiva tiene una aplicación práctica importante, es un principio de justicia tributaria que establece que la carga tributaria debe ser equitativa y proporcional al nivel de ingresos y riqueza de los contribuyentes. En otras palabras, la cantidad de impuestos que una persona o empresa debe pagar debe ser proporcional a su

capacidad económica, o su capacidad para pagar impuestos, este principio tiene dos ámbitos, un objetivo y un subjetivo, el primero grava sobre la riqueza y el ámbito subjetivo nos permite saber si es riqueza debe o no ser gravada considerando la situación personal y familiar del contribuyente.

En el caso del IVA, el principio de capacidad contributiva se aplica a través de la estructura de tasas del impuesto. Algunos bienes y servicios están exentos del IVA o tienen una tasa reducida, mientras que otros tienen una tasa standard del 12%. Esta estructura de tasas tiene en cuenta la capacidad económica de los consumidores y busca minimizar el impacto del impuesto sobre aquellos que tienen menores ingresos.

En el caso del Impuesto a la Renta, el principio de capacidad contributiva se aplica a través de la estructura progresiva del impuesto. Esto significa que las tasas impositivas aumentan a medida que aumenta la renta, lo que significa que aquellos con mayores ingresos pagan una mayor cantidad de impuestos en comparación con aquellos con ingresos más bajos. Esto tiene en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes y busca asegurar que aquellos con mayores recursos financieros contribuyan de manera proporcional a su capacidad económica.

El principio de capacidad contributiva establece que la carga tributaria debe ser proporcional al nivel de ingresos y riqueza de los contribuyentes. En el ámbito del IVA, esto significa que se deben tener en cuenta la capacidad económica de los consumidores al establecer las tasas del impuesto. Algunos bienes y servicios están exentos del IVA o tienen una tasa reducida para minimizar el impacto del impuesto sobre aquellos con menores ingresos.

El principio de progresividad establece que las tasas impositivas deben aumentar a medida que aumenta la renta o el nivel de ingresos. En el ámbito del IVA, esto significa que los consumidores con mayores ingresos deben pagar una mayor cantidad de impuestos en

comparación con aquellos con ingresos más bajos. Esto busca asegurar que aquellos con mayores recursos financieros contribuyan de manera proporcional a su capacidad económica.

El principio de equidad establece que todos los contribuyentes deben tratarse de manera justa y equitativa. En el ámbito del IVA, esto significa que se deben aplicar las mismas tasas impositivas a todos los bienes y servicios, sin importar la identidad del consumidor. Además, se deben establecer exenciones y deducciones justas para minimizar el impacto del impuesto sobre aquellos con menores ingresos y garantizar que todos los contribuyentes paguen una cantidad justa de impuestos.

En Ecuador es necesaria una reforma que garantice la aplicación del principio de capacidad de pago en su ámbito subjetivo, y así pueda garantizar que los impuestos, sea Impuesto a la Renta o Impuesto al Valor agregado se ajuste a los objetivos de la justicia tributaria, que sea equitativo, y conseguir que los contribuyentes paguen la misma cantidad no sólo porque tienen los mismos ingresos sino porque están en igualdad real y el grado de sacrificio de los distintos contribuyentes debe ser el mismo.

Los principios tributarios de capacidad contributiva, progresividad y equidad son importantes para garantizar una distribución justa de la carga tributaria y promover la justicia tributaria. Estos principios se aplican en el ámbito del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y tienen una influencia importante en cómo se estructura y aplica el impuesto, aunque el Impuesto al Valor Agregado por su naturaleza jurídica es un impuesto indirecto y regresivo, este pudiera ser modificado para ser progresivo consiguiendo así una mejor redistribución de riqueza.

Respondiendo a la pregunta: ¿El Impuesto al Valor Agregado obedece a los principios tributarios de capacidad contributiva, progresividad y equidad? ; estos principios tributarios son importantes para promover la justicia tributaria en el ámbito del IVA a través de la estructura de tasas del impuesto y la establecimiento de exenciones y deducciones justas,

buscando asegurar que la carga tributaria sea equitativa y proporcional al nivel de ingresos y riqueza de los contribuyentes, en algunos casos como las excenciones de ciertos productos y servicios, es decir la canasta basica, se ha intentado respetar estos principios, lamentabemnete no se logra porque en la produccion de estos bienes y servicios ya esta incluido el IVA en el precio final de los mismos, es decir que todas las personas, incluso los que tienen menos pagan IVA directa o indirectamente.

Bibliografía

- Acosta, K. (27 de Agosto de 2020). Definiciones doctrinarias del principio de capacidad contributiva . Obtenido de PRINCIPIO TRIBUTARIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA: https://derechoecuador.com/principio-tributario-de-capacidad-contributiva/#_ftn9
- Agulló Agüero, A. (1987). Estructura de la imposición sobre la renta y el patrimonio y el principio de capacidad contributiva. Revista Española de Derecho Financiero,.
- Almanac, U. o. (2 de ABRIL de 2022). Taxes in the Ancient World. Pensilvania, Estados Unidos de América.
- Almeida, D. (2001). Curso de Legislación Tributaria Corporativa (Primera ed.). Editorial Ecuador F.B.T.
- ARMAS, C. (Julio de 2017). Análisis en la recaudación tributaria de los principales impuestos del ecuador: impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, impuesto a la salida de divisas y su efecto en el presupuesto general del estado, periodo . Quito, Pichincha, Ecuador. (s.f.).
- Armijos González, P. O. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. Foro: Revista De Derecho, (36), 149–168. <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>
- Armijos, P. (2021, 07 01). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. FORO, 151. 10.32719/26312484.2021.36.8
- Ávila Santamaría, R. (2013). Justicia tributaria: pensamientos doctrinarios y jurisprudenciales sala especializada de lo contencioso tributario. Corte Nacional de Justicia.
- BARRERA, B. (2017). EL IVA EN EL ECUADOR: UN IMPUESTO ACUMULATIVO. Cuenca: Imprenta Digital de la Universidad del Azuay.

- Barrera, B., Duque, G., Gonzales, K., & Chica, M. G. (2022). PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO DENTRO DE UN SISTEMA DE DISTRIBUCIÓN EN LA FUENTE DE LA RIQUEZA. CUENCA: Universidad del Azuay.
- Benítez, M. (2010). Manual Tributario. Loja, Ecuador: UTPL Editorial.
- Brito, E., Córdova, G., Carrillo, G., Baquero, M., & Parreño, F. C. (SEPTIEMBRE de 2011). Finanzas públicas para gobiernos autónomos descentralizados (GAD) Volumen 1. Obtenido de EDITORIA IAEN: <https://editorial.iaen.edu.ec/wpcontent/up>
- BUJANDA, S. D. (1962). Impuestos directos e indirectos. Análisis jurídico de una vieja distinción. Madrid.
- Burg, D. F. (2004). A World History of Tax Rebellions. New York: Taylor & Francis.
- Cabanellas, G. (2008). Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo III, Buenos Aires: HELIASTA.
- Colao Marín, P. Á. (n.d.). Derecho tributario. Parte general, materiales de comprensión, trabajo y estudio. Universidad Politécnica de Cartagena / Crai UPCT Ediciones.
- Constitución, d. l. (2008). Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008. Ecuador.
- Correa Figueroa, J. P. (2017). La progresividad en los impuestos directos para una adecuada redistribución de la riqueza y la configuración de la justicia tributaria en el Ecuador.
- CÓDIGOTRIBUTARIO. (14 de JUNIO de 2005). LEXIS. Obtenido de LEXIS: <https://zone.lexis.com.ec/lts-visualizer?id=TRIBUTAR>
- Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones (COPCI). Disponible en: <http://www.justicia.gob.ec/codigo-organico-de-produccion-comercio-e-inversiones-copci/>
- Delgadillo, L. H. (2001). Límites a la Potestad Tributaria. México: EVEREST.
- Erika Brito, Gabriela Córdova, Gabriela Carrillo, Marco Baquero, Fabián Carrillo y Lenin Parreño. (2011). Finanzas públicas para gobiernos autónomos descentralizados (GAD) Volumen 1. Editorial del IAEN.

Española, D. d. (s.f.). Vigésima Segunda Edición, Tomo I.

Fernández Secado, F. (1997). El diseño constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (47th ed.). Revista Vasca de Administración Pública.

Fernández, P. A. (2009). NECESIDAD DE HOMOLOGAR EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD, ESTABLECIDO EN LA LEY DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AL PRINCIPIO DOCTRINARIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. LOJA: UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA.

Figueroa Neri, A. (2004). Tópicos fiscales contemporáneos. CUCEA.

Flavia Irene Melzi. (2013). Colección Académica.- Régimen Tributario. Buenos Aires: FEDYE.

GALÁN, G. S. (12 de NOVIEMBRE de 2012). “LA IGUALDAD JURÍDICA EN EL RÉGIMEN TRIBUTARIO ECUATORIANO Y LOS SUPUESTOS DE DISCRIMINACIÓN FISCAL EN LA NUEVA LEGISLACIÓN PARA LA CONSOLIDACIÓN DE LA POLÍTICA ECONÓMICA NACIONAL. QUITO, PICHINCHA, ECUADOR.

García Bueno, M. C. (2000). El principio de Capacidad Contributiva a la luz de las principales aportaciones doctrinales en Italia, España y México. España: Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

GARCÍA BUENO, M. C. (2002). EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA COMO CRITERIO ESENCIAL PARA UNA REFORMA FISCAL. UNAM.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/5.pdf>

García Bueno, M. C. (2002). “El principio de Capacidad Contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal”, en Conceptos de reforma fiscal, ed. Gabriela Ríos Granados. Instituto de Investigaciones Jurídicas / Universidad Nacional Autónoma de México.

Grimal, P. (2008). La civilización romana. Vida, costumbres, artes, leyes. Buenos Aires : Editorial Paidós.

- Gómez de la Torre del Arco, M. (2016). Análisis de redistribución y progresividad del nuevo IRPF: un ejercicio de simulación. Madrid: Universidad Cardenal Cisneros.
- Héctor B. Villegas. (s.f.). Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 556. DEPALMA.
- Jarach, D. (2013). Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Capítulo III, Los Principios de la Imposición, pág. 299. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Joachim, L. (1985). Tributación familiar. ', Hacienda Pública Española.
- Jorratt, M. (2011, 06). Evaluando la equidad vertical y horizontal impuesto a la renta: el impacto de reformas tributarias potenciales. Los casos del Ecuador, Guatemala y Paraguay. Repositorio Digital CEPAL. Recuperado Diciembre 9, 2022, de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5345>
- José Luis Zabala Ortiz. (1998). Manual de Derecho Tributario. Chile: Editorial Jurídica CONOSUR.
- José Luis Zabala Ortiz. (1998). Manual de Derecho Tributario. Santiago de Chile: CONOSUR.
- José Luis Zabala Ortiz. (1998). Manual de Derecho Tributario, Límites Jurídicos de la Potestad Tributaria, Principio de Equidad, página 26. CONOSUR.
- Lewin Figueroa, A. (2002). Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional, 1992-2001. ICDT.
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. (2001). Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Ley de Régimen Tributario Interno . (2004).
- Llamas, L. H. (2020). Abordajes metodológicos y empíricos de la progresividad tributaria: una aplicación para el sistema fiscal de México. Economía. teoría y práctica. México.
- Masbernát, P., Billardi, C., Amor, J. A., & Huete, M. Á. (2012). Perspectivas para la construcción de una dogmática sobre los principios materiales de la tributación en Chile a partir de los

ordenamientos de Italia, España y Argentina. Valparaíso: Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso.

Ministerio de Finanzas. Guía del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Disponible en:

<http://www.finanzas.gob.ec/guia-del-impuesto-al-valor-agregado-iva/>

Montaño Galarza, C. E. (2004). La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las constituciones de los Estados Miembros de la Comunidad Andina. Universidad de Guadalajara.

Moschetti, F., Navas Vázquez, R., & Calero Gallego, J. (1980). El principio de capacidad contributiva. Ministerio de Hacienda. 84-7196-300-0

Plazas Vega, M. (1995). El Liberalismo y la Teoría de los Tributos. Editorial TEMIS S.A.

Plazas, M. (2006). Derecho de la hacienda pública y derecho tributario. Colombia: Temis.

Pérez, L., Icaza, D., & Villegas, F. (Junio de 2014). Los tributos en el Ecuador. Obtenido de Sathiri:

<https://revistasdigitales.upec.edu.ec/index.php/sathiri/article/view/321>

Pérez, S. (2014 de noviembre de 2014). ¿Sabe usted qué es el IVA? Quito, Pichincha, Ecuador.

REAL ACADEMIA, E. (2022). Diccionario de la lengua española, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea].

Obtenido de <https://dle.rae.es>

Rivas, L. (2018). Análisis del impacto que tiene el Impuesto al Valor Agregado frente a los principios de capacidad contributiva y progresividad. Cuenca, Azuay, Ecuador.

Sanz, R. (2020). Progresividad fiscal. España.

Sáenz Espinosa, M. (2005). El principio de capacidad contributiva, en el impuesto a la renta de personas naturales.

Sáenz Espinosa, M. (2015, Abril). El principio de capacidad contributiva, en el impuesto a la renta de personas naturales. [Tesis de grado presentada como requisito para la obtención del título de Abogado.].

Superintendencia de Control del Poder de Mercado. Impuesto al Valor Agregado (IVA). Disponible en: <http://www.scpm.gob.ec/impuesto-al-valor-agregado-iva/>

Tinoco., I. M. (11 de enero de 2022). Principios doctrinarios y constitucionales en Materia Fiscal. Obtenido de Licenciatura en Derecho Licenciatura en Derecho Contenidos didácticos digitales. Campus Digital UG: <https://blogs.ugto.mx/derecho/clase-digital-4-principios-doctrinarios-y-constitucionales-en-materia-fiscal/>

Troya Jaramillo, J. V., & Simone Lasso, C. A. (2014). Manual de Derecho Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones.

Troya, J. V., & Murillo, F. (2011). Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador. V&M Gráficas.

Villegas, H. B. (2001). Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario. Buenos Aires: DEPALMA.

Vázquez, M. (2005). Capítulo II. Principios Constitucionales. Buenos Aires: FEDYE.

Yacolca Estares, D., Bravo Cucci, J., y Gamba Valega, C. (2012). Tratado de Derecho Procesal Tributario. Lima: Pacífico Editores.