

EL TRIBUTO EN EL ECUADOR

THE TAXATION IN ECUADOR

Robert BLACIO AGUIRRE*

RESUMEN: Todos los estados requieren generar recursos con el fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, por lo que la tributación es la forma de obtener dichos ingresos para el cumplimiento de sus fines sociales.

En todo sistema fiscal es de cardinal importancia tener claro cada uno de los principios constitucionales y de las leyes fiscales, ya que permiten el fundamento legal para el Ejecutivo para invocar la creación de nuevos tributos y no incurrir en la inconstitucionalidad de los mismos.

Las obligaciones tributarias se encuentran garantizadas y recibe sustento a través de la normativa que esta inmersa en la Constitución de nuestro país; además, la cancelación de cualesquier clase de imposición es un deber de la sociedad, no sólo porque consta dentro de la Constitución y demás leyes tributarias, sino porque es un imperativo moral y de equidad legal.

PALABRAS CLAVE: Tributo, Principios constitucionales, Principios del Código Tributario, Obligación tributaria, Ley, Hecho generador, Sujeto activo, Sujeto pasivo.

ABSTRACT: All the states require to generate resources with the fundamental aim to satisfy the public needs. That's the reason of why taxation is the form to obtain these incomes for the fulfillment of its social aims.

In all tax systems it is of cardinal importance to know clearly each one of the constitutional principles and the tax law. Since they are the legal foundation to allow the Executive to invoke the creation of new taxes; and not to incur in the unconstitutionality of these.

The taxative obligations are guaranteed and receives sustenance through the norm, that its immersed in the Constitution of our country; in addition, the cancellation of any form of imposition is a duty of the society, not just because it exists within the Constitution and other tax laws, but because it is a moral imperative and of legal fairness.

KEYWORDS: Tribute, Constitutional principles, Principles of the Tributary Code, Tributary obligation, Law, Generating fact, Subject assets, Passive subject.

* Doctor en Jurisprudencia; abogado de los Juzgados y Tribunales de la República; egresado de la Maestría en Educación a Distancia, estudios de post-grado en la Universidad Nacional Autónoma de México; Docente de la Universidad Técnica Particular de Laja.

SUMARIO: I. *Tributo*. II. *Clasificación de los tributos*. A) *Impuestos*. B) *Tasas*. C) *Contribuciones Especiales*. III. *Principios del régimen tributario*. IV. *Obligación tributaria*.

EL ESTADO ECUATORIANO para garantizar a sus habitantes la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la sociedad, requieren generar recursos con el fin primordial de satisfacer las necesidades públicas; por lo que, la tributación es la forma de obtener dichos ingresos para el cumplimiento de sus fines sociales, asimismo, las leyes fiscales deben ser armónicas y unitarias, las que deben sujetarse tanto a la Constitución como a las leyes fiscales (Código Tributario, Ley Orgánica de Aduanas), para uniformar los procedimientos que son aplicables en forma general a cualquier tributo, para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes.

El desarrollo del presente artículo, tiene como objetivo comprender, analizar y aplicar las peculiaridades de la legislación ecuatoriana, en cuanto al cumplimiento legal de la planeación tributaria para el pago de los gravámenes.

I. TRIBUTO

La palabra tributo proviene de la voz latina *tributum* que significa carga, gravamen, imposición; la misma, que era utilizada en la antigua Roma hasta el año 168 antes de Cristo, para asignar el impuesto que debía pagar cada ciudadano de acuerdo con el censo, y que era recaudado por tribus.

Desde épocas pasadas se ha manejado el concepto de tributo el mismo se esgrimía como tasa o exacción que pagaban los nobles a sus soberanos, que representaban las dádivas, también estuvo presente en servicios prestados en señal de alianza, de suministro o de vasallaje a un superior.

Durante el imperio, la palabra tributo se utilizó con el nombre de distintos gravámenes fiscales, que pasaban especialmente sobre los propietarios de las tierras, y más aún en las provincias de los propietarios de las mismas; ya que las sometidas al Senado se denominaban estipendio.

En forma sintetizada el tributo en el Ecuador inició con la imposición del gravamen percibido por el Estado denominado *contribución de indígenas* que imperó desde 1830 a 1859, el mismo que consistía que todo indígena hombre, por el hecho de ser definido como “indio” por los colonizadores debía pagar el impuesto. Asimismo, en el año 1837 se instituyó el impuesto llamado contribución general, que constreñía a los empleados públicos, a los

capitales en giro y a los que se concedía en préstamos, que persistió hasta 1925, el mismo que fue sustituido por el impuesto a la renta, que en 1928 pasó a ser codificado por la Ley de Impuesto a la Renta; en 1912 se instauró el impuesto a las sucesiones y en 1913 se vinculó también a los legados y fideicomisos; y, por último uno de los impuestos cotidianos fue el de la Conscripción Vial, que se derogó en 1951.

El tributo representa una suma de dinero o en especie valorada que se cancela, para satisfacer la obligación de contribuir a la manutención económica de una obra o institución, es sinónimo de impuesto o contribución que se la debe realizar de manera obligatoria.

El concepto de tributación hace crónica a la denominación genérica que representa el monto, el sistema o la forma de coacciones de toda clase a que están sujetos las personas de una nación, esto hace referencia a la carga u obligación de cumplimiento que se fija como una norma de carácter forzoso.

El principio clásico de la ley de la tributación establece que los tributos deben ser innegables y no arbitrarios. La certeza en las obligaciones tributarias se encuentra garantizada y recibe sustento a través de la normativa que esta inmersa en la Constitución de cada Estado.

Fleiner, citado por el jurista paraguayo Carlos A. Mersan, en su obra *Derecho Tributario* define al tributo como: "... prestaciones pecuniarias que el Estado u otros organismos de Derecho público exigen en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas".¹ Concluye el ilustre autor afirmando que el tributo es toda prestación pecuniaria debida al Estado u otros organismos de Derecho público, por los sujetos obligados en virtud de una norma legalmente establecida, para satisfacer los requerimientos del desarrollo nacional.

Ángel Schindel, afirma que "el tributo, desde su punto de vista jurídico, es la expresión que se utiliza para denominar genéricamente que el Estado u otro, establece coercitivamente en virtud de lo que disponga la ley, con el objeto de cumplir con sus fines".²

El tratadista Héctor Villegas concibe a los tributos como: "las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de

¹ MERSAN, Carlos A., *Derecho Tributario*, 8a. edición, Editora Litocolor, Asunción, 1997, p. 26.

² SCHIDEL, Ángel, "Concepto y especies de tributo", en *Tratado de Tributación*, Astrea, 2003, t. XI, p. 30.

imperio sobre la base de la capacidad del contribuyente, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.³

En nuestro régimen ecuatoriano el artículo 6 del Código Tributario manifiesta: “que los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”.⁴

El artículo 301 de la carta magna del Ecuador manifiesta: “sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.⁵

La ley establece la vigencia de los tributos cuya administración corresponde al gobierno central, los gobiernos locales y algunas entidades que los administran para fines específicos.

De los diferentes criterios jurídicos y de las citadas normas legales puedo establecer que en nuestro país, los tributos son aquellas prestaciones de carácter económico demandadas por el Estado a través de la administración central, seccional y de excepción, a los particulares o contribuyentes en potestad de una ley que se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, progresividad, proporcionalidad, irretroactividad y suficiencia recaudatoria a fin de cubrir las necesidades del Estado.

Para concluir la cancelación de cualesquiera clase de tributo es un deber de la sociedad, no sólo porque consta dentro de la Constitución, Código Tributario y demás leyes tributarias, sino porque es un imperativo moral y de equidad legal; por lo tanto, toda persona debe sufragar y asistir al bien común de la nación, para que así se obtengan los medios precisos para suplir las necesidades de un conglomerado específico.

³ VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, s.e., p. 67.

⁴ *Código Tributario del Ecuador*, Ediciones Legales, 2009, p. 4.

⁵ *Idem.*

II. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Académicamente el tributo tiene su clasificación, puesto que para la mayoría de los estudiosos del Derecho tributario se clasifica en: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

A) *Impuestos*

El impuesto es una prestación, por lo regular en dinero al Estado y demás entidades de Derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas. El impuesto es una prestación tributaria obligatoria, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.

Fleiner manifiesta que:

Es aquella prestación en dinero realizada por los contribuyentes que por ley están obligados al pago, cuya prestación es exigida por un ente recaudador, que casi siempre es el Estado; por lo tanto, al realizar el pago del impuesto, el contribuyente lo hace por imperio de la ley, sin que ello proporcione una contraprestación directa por el Estado y exigible por parte del contribuyente.⁶

Blanco García expresa que los impuestos

Se contempla como el ingreso público creado por ley y de cumplimiento obligatorio por parte de los sujetos pasivos contemplados por la misma, siempre que surja una obligación tributaria originada por un determinado hecho imponible.⁷

De las definiciones antes anotadas se desprende que los impuestos son tributos exigidos en correspondencia de una prestación que se concreta de manera individual por parte de la administración pública y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que sitúan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia

⁶ MERSAN, *op. cit.*, p. 35.

⁷ BLANCO GARCÍA, Vicente, *Diccionario Ilustrado Latino-Español y Español-Latino*, 7a. ed., Madrid, Ediciones Aguilar S.A., 1968, p. 60.

de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición de rentas o ingresos.

Existen impuestos nacionales y municipales, a continuación detallo algunos de ellos:

Nacionales:

- Impuesto a la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuestos a Consumos Especiales.
- Impuesto a la Herencia.
- Legados y Donaciones.
- Impuesto General de Exportación Impuesto General de Importación.

Municipales:

- Impuesto sobre la Propiedad Urbana.
- Impuesto sobre la Propiedad Rural.
- Impuesto de Alcabala.
- Impuesto sobre los Vehículos Impuesto de Registro e Inscripción.
- Impuesto a los espectáculos públicos.

B) *Tasas*

Para unos doctrinarios manifiestan que esta clase de tributo es: todo pago efectuado por un particular al Estado por un servicio que éste le presta puede ser calificado como tasa. Para otros, sólo tienen ese carácter aquellos servicios que sean inherentes al Estado, que solo pueden concebirse si su prestación es realizada por un ente estatal.

Ruoti Nora explica que las tasas:

Es también una prestación en dinero que debe pagar el contribuyente, pero únicamente cuando recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador, ya sea en su persona o en sus bienes. El contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al Estado, por

lo tanto, cuando hablamos de este tipo de clasificación, necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado.⁸

Las tasas son contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el Estado. La tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.⁹

Es común confundir tasa con impuesto, lo que no es así. Mientras el impuesto es de pago obligatorio para todos los contribuyentes; la tasa solo la pagan aquellas personas que hagan uso de un servicio, por tanto, no es obligatorio.

De los axiomas antes referidos analizo que el tributo denominado tasa, se impone cuando el Estado actúa como ente público y satisface una necesidad colectiva que se concreta en prestaciones individualizadas que se otorgan a sujetos determinados.

Las tasas son nacionales y municipales; por lo que, a continuación pormenorizo varios de la presente temática:

Nacionales:

- Tasas por servicios administrativos.
- Tasas por servicios portuarios y aduaneros.
- Tasas por servicios de correos.
- Tasas por servicios de embarque y desembarque.
- Tasas arancelarias.

Municipales:

- Tasas de agua potable.
- Tasas de luz y fuerza eléctrica.
- Tasas de recolección de basura y aseo público.
- Tasas de habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales.
- Tasas de alcantarillado y canalización
- Tasas por servicios administrativos.

⁸ RUOTI COSP, Nora, *Lecciones para cátedra de Derecho Tributario*, Asunción, Editora Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L., 2006, p. 63.

⁹ *Idem.*

C) *Contribuciones Especiales*

Es una prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o colectivos derivados de obras públicas o actividades especiales del Estado. Ejemplos: peajes, mejoras, etcétera.

Jarach Dino revela que las contribuciones especiales son:

Aquellas sumas de dinero que el Estado o ente recaudador, exige en razón de la ejecución de una obra pública, cuya realización o construcción debe proporcionar un beneficio económico en el patrimonio del contribuyente. En la obra fuente de la contribución especial, su costo lo debe soportar el contribuyente y el Estado.¹⁰

Por ejemplo, en el supuesto de la realización de un asfalto, de una plaza o de un viaducto cercano a la residencia del contribuyente, tales obras indudablemente proporcionarán un aumento económico en el inmueble del contribuyente.

Peña Villamil en su obra nos habla que las contribuciones especiales son:

Los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.¹¹

Las contribuciones especiales son tributos cuya obligación tiene como fin imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública.

De lo referido en líneas preliminares las contribuciones especiales son tributos puntuales en cognición de beneficios particulares o colectivos que se emanan de la construcción o realización de una o más obras públicas o de actividades exclusivas y especiales de mejoras por parte del Estado.

Se han establecido algunas contribuciones especiales, como las siguientes: construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable; plazas, parques y jardines aceras y cercas apertura; y ensanche y construcción de vías de toda clase alumbrado público.

¹⁰ JARACH, Dino, *Finanzas Pública y Derecho Tributario*, 3a. ed., Buenos Aires, Edición Abeledo-Perrot, 2003, p. 33.

¹¹ PEÑA VILLAMIL, Manuel, *Derecho Tributario*, Asunción, Editora Liticolor, 1995, t. XI, p. 63.

III. PRINCIPIOS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO

Diferentes tratadistas manifiestan que los principios del régimen tributario se basan en establecer principios de ordenación y aplicación del sistema tributario.

En cuanto a la ordenación manifiestan que se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad; y, en la aplicación expresan que se basarán en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador exhorta:

El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.¹²

El artículo 5 del Código Tributario concluye que: “el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.”¹³

De conformidad a las normas establecidas en la Carta Magna y el Código Tributario, es importante analizar cada uno de los principios mencionados en los mismos; por cuanto, el acatamiento de estos umbrales por parte de la Administración Tributaria permitirá que en forma eficaz se alcance el fin de todo tributo.

- Principio de legalidad. “*Nullum tributum sine lege*”, significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.

¹² Constitución de la República del Ecuador, Ediciones Legales, 2009, p. 170.

¹³ Código, op. cit., p. 4.

- Principio de generalidad. Significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos por lo que nadie puede estar exento de esta obligación, por ende, es aplicable universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.
- Principio de igualdad. La uniformidad se traduce en una igualdad frente a la ley tributaria, todos los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria, lo que se traduce que ante la ley todos somos iguales, sin distinción o discriminación alguna.
- Principio de progresividad. La progresividad de un sistema tributario se logra en la medida que los impuestos directos logren una mayor recaudación que los impuestos indirectos, ya que éstos últimos no distinguen la capacidad económica del individuo.
- Principio de proporcionalidad. Emanado del principio teórico denominado justicia en la imposición, en este precepto se establece que los organismos fiscales tienen derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tienen obligación de pagarlas, a condición de que estas tengan el carácter de proporcionales y equitativas; siendo éste el objetivo, el presente principio es un instrumento de política económica general que sirve para determinar la capacidad económica del contribuyente.
- Principio de irretroactividad. El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a las personas tener confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.
- Principio de equidad. El sistema tributario ecuatoriano debe procurar que la base de la estructura impositiva se sustente en aquellos impuestos que sirvan para disminuir las inequidades y que busquen una mayor justicia social.
- Principio de no confiscación. Este principio nos habla que las contribuciones que el Estado impone no pueden ser confiscatorias, pues las cargas tributarias se deben imponer dentro de un límite racional que no

afecta o disminuya el patrimonio del contribuyente; en consideración se concluye que en nuestro país en materia tributaria se prohíbe todo tipo de confiscación, esto con la finalidad de brindar seguridad por parte del sujeto activo a la propiedad privada del contribuyente.

- Principio de impugnación. Este principio es muy importante, trascendental y substancial ya que todos los individuos inmersos en el régimen tributario tienen la potestad y el derecho de impugnar aquellos actos o resoluciones que afecten sus intereses; ya sea por vía administrativa al Servicio de Rentas Internas (SRI) o por vía judicial ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.
- Principio de eficiencia. El sistema tributario debe incorporar herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente del mismo, que viabilice el establecimiento de tributos justos y que graven al contribuyente sobre la base de su verdadera capacidad para contribuir.
- Principio de suficiencia recaudatoria. Este principio trata de promover e inducir que los tributos deben ser suficientes y capaces para poder cubrir las necesidades financieras en un determinado período y así el fisco logre sus objetivos primordiales e inherentes a los fines de los tributos.
- Principio de transparencia. La Administración Tributaria debe ser un ente diáfano, claro y contúndete, en el cual se debe colegir toda la información en todos sus actos administrativos y judiciales, dotándose de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar la evasión y omisión de los tributos.

IV. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El término obligar, en una concepción general, significa: “Compeler a otro por fuerza o autoridad a obrar de un modo determinado o a realizar alguna cosa. Presionar una ley sobre la voluntad humana en cierta dirección. Solicitar la voluntad de alguien con generosidad y favores”.¹⁴ De acuerdo con este concepto obligar significa exigir a una persona sea por fuerza o autoridad que realice determinada cosa.

Desde el punto de vista jurídico, obligar según Guillermo Cabanellas, expresa:

¹⁴ *Diccionario interactivo dómine*, Quito-Ecuador, Grupo Editorial Norma, 2003, p. 8.

Compeler, constreñir. Impulsar a hacer algo con el empleo de fuerza moral o material. Ganar la voluntad, captar con halagos u obsequios más o menos legales y desinteresados. Sujetar los bienes, afectarlos al pago de deudas o al cumplimiento de prestaciones exigibles de dar, hacer o abstenerse. Con las cosas y animales, recurrir a la fuerza para lograr un fin u objeto.¹⁵

Obligar según este autor es constreñir a una persona a hacer algo empleando la fuerza o coacción moral o material, sin embargo enfocado ya hacia un plano jurídico la obligación consiste en pagar deudas o cumplir prestaciones exigibles de dar, hacer o no hacer alguna cosa.

Refiriéndome ya a la obligación tributaria, un importante concepto de ésta, dice:

Consiste en la totalidad de los deberes tributarios correspondientes al sujeto pasivo, provenientes de la relación tributaria. La obligación principal consistirá en el pago de la deuda tributaria, pero así mismo, libros de contabilidad, registros y demás documentos establecidos por la normativa de cada impuesto, a facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones y a proporcionar a la administración los datos, informes antecedentes y justificantes que tengan relación con el hecho imponible.¹⁶

De acuerdo a la cita anterior la obligación tributaria es el total de deberes que corresponden a un sujeto pasivo y que provienen de la relación tributaria, y que consiste fundamentalmente en el deber de pagar la deuda tributaria.

Para Hensel, citado por Giuliani Fonrouge la obligación tributaria consiste:

La obligación tributaria, consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el sople vital de esa obligación de dar, que es la obligación tributaria.¹⁷

¹⁵ CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Argentina, Buenos Aires, Editorial Heliasta, 2001, t. v, p. 634.

¹⁶ *Diccionario jurídico espasa lex*, Madrid, España, Editorial Espasa Calpe S.A., 2001, p. 1047.

¹⁷ GIULLANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, s.e., 1997, p. 80.

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

El artículo 15 del Código Tributario expresa que:

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

La obligación tributaria, que es de Derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

Refiriéndome a la obligación tributaria, puedo expresar que es un vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto pasivo (deudor) está obligado a dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor, Estado o fisco), a través de las instituciones públicas de carácter central, seccional o de excepción que son receptoras de gravámenes, ciertas prestaciones jurídicas a título de tributo, de conformidad o impuestas por la ley al confirmarse el hecho generador.

Elementos Constitutivos de la Obligación. Los elementos indispensables para que exista o concurra una obligación tributaria son los siguientes:

La ley. El artículo 11 del Código Tributario suscribe que:

Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.¹⁹

¹⁸ *Ibidem*, p. 9.

¹⁹ *Código, op. cit.*, p. 7.

El artículo 6 del Código Civil Ecuatoriano manifiesta que “la ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces”.²⁰

Por lo tanto, la ley tiene la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, por lo que dicho elemento es exclusivo del Estado, en consecuencia no hay tributo sin ley.

El artículo 19 del Código Tributario expresa que “la obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto”. A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1. Cuando la liquidación debe efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,
2. Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.²¹

Por efecto de la disposición anterior la obligación tributaria es exigible únicamente a partir de la fecha que la ley prevé, excepto en los casos en que la liquidación deba ser efectuada por el contribuyente, en cuyo caso se exigirá el cumplimiento de la obligación una vez vencido el plazo que se fija para presentar la respectiva declaración tributaria; y, tampoco será aplicable la disposición del inciso primero del artículo 19, cuando por expresa disposición legal, sea la Administración Tributaria es decir cada una de las entidades de recepción tributaria, la que deba hacer la respectiva liquidación y determinar la obligación, en cuyo caso la obligación tributaria será exigible desde el día siguiente al de la notificación de la misma.

Hecho generador. Dentro del artículo 16 del Código Tributario expresa que se entiende por hecho generador “al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.²²

De la disposición citada se entiende que el origen o nacimiento de la obligación tributaria se determina cuando se cumple el presupuesto legal que da lugar a la configuración del tributo, es decir cuando se produce el hecho generador de la obligación.

²⁰ *Código Civil Ecuatoriano*, Ediciones Legales, 2009, p. 6.

²¹ *Código Tributario*, op. cit., pp. 11 y 12.

²² *Ibidem*, p. 9.

En caso específico el artículo 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno nos habla del hecho generador en el Impuesto de Valor Agregado (IVA), se causa en el momento que se realiza el acto o se celebra el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta.

Por lo expresado al hecho generador se entiende al presupuesto del hecho, como la hipótesis legal que es el fundamento o soporte constitutivo de la obligación cuya obtención o ejecución está unida a su nacimiento, por lo tanto instituye el nacimiento de una actividad económica.

Sujeto Activo. El artículo 23 del Código Tributario pronuncia que “sujeto activo es el ente público acreedor del tributo”.²³

Es el ente acreedor o consignatario del tributo, puede ser el Estado, Municipios, Consejos Provinciales, o cualquier ente mercedor del tributo.

Sujeto Pasivo. El artículo 24 del Código Tributario profiere: “es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”.²⁴

Es la persona natural o jurídica que esta compelida o constreñida al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean como contribuyente o como responsable de la obligación tributaria.

Concluyo que todo los puntos antes referidos, consentirá a la Administración Tributaria identificarse con una función propia del Poder Ejecutivo, la misma que consiste en el desempeño de aquellos órganos facultados por la ley para dar cumplimiento a actividades inherentes a la recaudación, fiscalización y control de los tributos, dentro del marco de las competencias tributarias establecidas por el ordenamiento lícito de cada gobierno.

²³ *Ibidem*, p. 13.

²⁴ *Idem*.