



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

Quito, D. M., 16 de mayo del 2018

SENTENCIA N.º 010-18-SIN-CC

CASOS Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN ACUMULADOS

CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

I. ANTECEDENTES

Resumen de admisibilidad

En relación a los casos N.º 0010-08-TC y N.º 0014-09-IN acumulados

Los señores Jaime Vernaza Trujillo y Ernesto Vernaza Trujillo, por sus propios derechos, el 13 de abril de 2009, presentaron acción pública de inconstitucionalidad ante la Corte Constitucional, para el período de transición, la que fue signada con el N.º 0014-09-IN en contra de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el suplemento del Registro Oficial N.º 242 del 29 de diciembre de 2007.

La Secretaría General el 6 de mayo de 2009, certificó que en referencia a la presente acción no se ha presentado otra demanda con identidad de sujeto, objeto y acción, pero se permite aclarar que tiene relación con la acción N.º 0010-08-TC, demanda de inconstitucionalidad de acto normativo presentada por el señor Juan Carlos Mejía Mediavilla.

La Sala de Admisión de la Corte Constitucional, para el período de transición, conformada por los jueces constitucionales Roberto Bhrunis Lemarie, Patricio Pazmiño Freiré y Édgar Zárate Zárate en providencia del 5 de agosto de 2009, admitieron a trámite la acción de constitucionalidad N.º 0014-09-IN y a la vez resuelve la acumulación de las causas (0010-08-TC y 0014-09-IN).

Tercera- En razón de que no se ha atendido el recurso de apelación planteado en la causa No. 0010-08-TC, por haber dejado de existir el Tribunal Constitucional y a fin de no dejar en indefensión a los peticionarios, en virtud del principio de prevalencia de lo sustancial sobre lo procedimental, esta Sala, considerando que las dos demandas persiguen la declaración de inconstitucionalidad de la Ley de Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario, resuelve ACUMULAR las causas a fin de proceder a la calificación de las mismas.

Cuarta.- De la revisión de las demandas, la Sala encuentra que cumplen con los requisitos previstos para la tramitación de las demandas de inconstitucionalidad. Quinta.- Por las

consideraciones que anteceden, la Sala ADMITE a trámite las acciones No. 0010-08-TC y 0014-09-IN acumuladas.

Mediante memorando N.º 562-CC-SG-2009, la Secretaría General de la Corte Constitucional, para el período de transición, remitió al juez Manuel Viteri Olvera en calidad de presidente de la Tercera Sala, los expedientes de las causas Nros. 0014-09-IN y 0010-08-TC (acumuladas) de conformidad con los sorteos realizados el 4 y 6 de agosto de 2009.

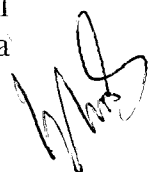
El 25 de agosto de 2009, la Tercera Sala de Sustanciación de la Corte Constitucional, para el período de transición, conformada por los jueces constitucionales Hernando Morales Vinueza, Fabián Sancho Lobato y Manuel Viteri Olvera, mediante providencia, avocó conocimiento de las causas Nros. 0014-09-IN y 0010-08-TC (acumuladas) citando con las correspondientes demandas al presidente de la Asamblea Nacional, presidente constitucional de la República y procurador general del Estado, a fin de que remitan sus criterios en el término de quince días, determinando además que en virtud del sorteo efectuado le corresponde la sustanciación de la presente causa al juez constitucional Hernando Morales Vinueza.

El 6 de noviembre de 2012, se posesionan ante el Pleno de la Asamblea Nacional los jueces de la Primera Corte Constitucional, integrada conforme lo dispuesto en los artículos 432 y 434 de la Constitución de la República del Ecuador.

El Pleno del Organismo en reunión del 11 de diciembre de 2012, procedió al sorteo de las causas, correspondiendo a la Segunda Sala sustanciar el presente caso conforme consta en el memorando de la Secretaría General N.º 0028-CCE-SG-SUS-2012 del 18 de diciembre de 2012, por el cual se remite el expediente de los casos Nros. 0014-09-IN y 0010-08-TC.

Los jueces que integran la Segunda Sala de la Corte Constitucional, mediante providencia del 3 de enero de 2013, avocaron conocimiento de las acciones de inconstitucionalidad Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, así también señalaron que en virtud del sorteo realizado el 21 de diciembre de 2012, le correspondió al juez Marcelo Jaramillo Villa sustanciar la presente causa.

El 5 de noviembre de 2015, se posesionaron ante el Pleno de la Asamblea Nacional los jueces constitucionales Pamela Martínez Loayza, Roxana Silva Chicaíza y Francisco Butiñá Martínez, conforme lo dispuesto en los artículos 432 y 434 de la Constitución de la República; en tal virtud, de conformidad con el sorteo efectuado en el Pleno del Organismo, en sesión del 6 de enero de 2016, la





jueza constitucional Roxana Silva Chicaíza integró la Segunda Sala de Sustanciación, en la que se tramita la presente causa.

Mediante memorando N.º 0009-S2-08-CC-2016 del 27 de enero de 2016, la secretaria de la Segunda Sala, en virtud de la integración de las Salas llevada a cabo el 6 de enero del 2016, por el Pleno del Organismo, remitió la presente causa a la jueza constitucional, Roxana Silva Chicaíza, para que continúe con la sustanciación de la causa.

Mediante la Resolución N.º 004-2016-CCE adoptada por el Pleno del Organismo el 8 de junio de 2016, se designó a la abogada Marien Segura Reascos como jueza constitucional y se dispuso que todos los procesos que se encontraban en conocimiento del juez constitucional, Patricio Pazmiño Freire, pasen a conocimiento de la referida jueza.

Texto de las normas objeto de la acción de inconstitucionalidad

Los legitimados activos acusan de inconstitucional a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, por la forma, respecto de su emisión, aprobación y publicación, y por el fondo, respecto de los artículos 2, 95 y 153, principalmente.

Artículo 2.- En el Artículo 90 agréguese un inciso final, con el siguiente texto:
“La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”

Artículo 95.- A continuación del Artículo 40 agréguese el siguiente:

“Artículo 40A.- Información sobre patrimonio.- Las personas naturales presentarán una declaración de su patrimonio. En el Reglamento se establecerán las condiciones para la presentación de esta declaración.”

Artículo 153.- En la Disposición Final Única, luego de la frase: “Las disposiciones de esta Ley” añádase la siguiente: “que tiene la jerarquía de Orgánica.”

De las demandas de inconstitucionalidad y sus argumentos

Caso N.º 0014-09-IN

Los legitimados activos Jaime Vernaza Trujillo y Ernesto Vernaza Trujillo señalan en lo principal que conforme los fines establecidos en la Constitución de la República y considerando que su contenido es de aplicación directa e inmediata, amparados en el artículo 439 en concordancia con los artículos 88, 426 y 427 de la

Constitución demandan ante la Corte Constitucional la inconstitucionalidad de los artículos 95 y 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. Afirmando que el artículo 153 de la ley demandada contraviene el contenido del artículo 133 de la Constitución, mismo que establece la diferencia entre leyes orgánicas y ordinarias con lo que afirma que el tema relacionado con la regulación del ejercicio de los derechos y garantías constitucionales deben ser leyes orgánicas, por lo que considera que si el legislador pretende regular el derecho constitucional de la intimidad o el derecho constitucional de estricta reserva a los datos de orden personal se deberá hacer necesariamente a través de una ley orgánica y no una ley ordinaria. Señalando, que lo dicho se encuentra relacionado con el artículo 40A mismo que dispone que las personas naturales deberán presentar declaración patrimonial.

Finalmente manifiestan que además lo mencionado se encuentra relacionado con la inexplicable transformación de ley ordinaria a ley orgánica respecto de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Caso N.º 0010-08-TC

Los legitimados activos Blasco Peñaherrera Solah en su calidad de presidente de la Cámara de Comercio de Quito, María Gloria Alarcón Alcivar en su calidad de presidenta de la Cámara de Comercio de Guayaquil y Juan Carlos Mejía Mediavilla como procurador común de más de mil ciudadanos en su demanda solicitan se declare la inconstitucionalidad por el fondo y por la forma de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 de 29 de diciembre de 2007, aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente reunida en Montecristi el 28 de diciembre de 2007.

Señalan que fundamentan su petición en el artículo 1 del Estatuto de la Asamblea Constituyente, afirmando que la Asamblea Constituyente tenía dos actos únicamente por realizarse: uno transformar el marco institucional del Estado y dos elaborar una nueva Constitución.

Explican que respecto de la transformación del marco institucional del Estado y la nueva Constitución, ésta solo entrará en vigencia a partir de la aprobación del referéndum es decir con la aprobación del pueblo soberano.

Posteriormente desarrollan varias teorías respecto del referéndum aprobatorio llegando a la conclusión que la Asamblea Constituyente no tenía la facultad para expedir leyes de vigencia inmediata, afirmando textualmente: "Si acaso las





CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 5 de 44

tuviera, las mismas entrarían en vigencia sólo con la aprobación de la nueva Constitución”.

Continúan con el análisis respecto de la aprobación de las leyes y señala que existen dos tipos de trámites, el ordinario y el urgente. Del trámite urgente manifiesta que se aplica para las normas que por su naturaleza necesitan un proceso expedito. Afirman que para el caso de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador no se han respetado procedimientos ni ha existido control entre las funciones del Estado.

Finalmente, respecto de los vicios de fondo afirman que varios artículos de la ley demandada como 2, 67, 75, 76, 77, 78, 91, 96, 137, 145.3, 145.4 contravienen los principios básicos que regulan el régimen tributario, conforme lo determina la Constitución.

En este orden, precisan que el artículo 2 de la ley objetada, consagra una sanción pecuniaria que consiste en un recargo del 20% de la obligación determinada, es decir, a su juicio, constituye una sanción sin que la ley haya tipificado una infracción. Adicionalmente, manifiestan que el artículo 96 de la ley demandada, “... crea un anticipo del impuesto a la renta alternativo que no se llega a comprender la naturaleza jurídica de este supuesto (...) dicho anticipo atenta contra el patrimonio de los ciudadanos. Estamos hablando (...) de una confiscación del patrimonio pues como quedé demostrado dicho dinero no se recuperaría...”.

Pretensión concreta

Caso N.º 0014-09-IN

Los legitimados activos en su demanda determinan como petición:

Pedimos en forma expresa y concreta que se declare la inconstitucionalidad de lo dispuesto en el artículo 153 de la Ley de Transparencia para la Equidad Tributaria del Ecuador (...) que tiene la jerarquía de Orgánica. Y, consecuentemente que se suprima en la disposición final única de la Ley de Régimen Tributario Interno la frase ‘que tiene la jerarquía de Orgánica’, declarando, en consecuencia, la inconstitucionalidad del artículo 40A de la misma Ley Ordinaria, viola nuestro derecho garantizando en el artículo 66 de la Constitución por no ser ley orgánica y específica, única norma capaz de regular nuestros garantizados derechos constitucionales, tales como los establecidos en los numerales 19 y 20 del mismo artículo.

Caso N.º 0010-08-TC

Los legitimados activos señalan como peticiones las siguientes:

1. Que la denominada Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial A/e 242, de fecha 29 de diciembre de 2007, se halla fuera del ordenamiento jurídico constitucional vigente y por ende es violatoria de los derechos y garantías constitucionales contenidos en la Constitución vigente, esto es la Constitución de 1998.
2. Se sirva declarar que al no haberse realizado un referéndum aprobatorio de la nueva Constitución, denominada Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial A/e. 242, de fecha 29 de diciembre de 2007, no se halla vigente por no haberse cumplido con el mandato expreso del pueblo ecuatoriano.
3. Adicionalmente solicitamos se sirva oficiar al Tribunal Supremo Electoral con el fin de que certifique si ha convocado y/o ha tenido lugar el referéndum aprobatorio de la nueva Constitución al tenor de lo dispuesto por el artículo 1 y 23 del Estatuto aprobado por el pueblo ecuatoriano.
4. Con los antecedentes expuestos, solicitamos se sirva declarar la inconstitucionalidad por la forma y el fondo de toda la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial A/e. 242, de fecha 29 de diciembre de 2007, puesto que en general vulnera los principios generales del sistema tributario contemplados en el Artículo 256 de la Constitución; y, subsidiariamente, en forma específica se declare la inconstitucionalidad de los Arts. 2, 7, 9, 15, 21, 31, 46, 67, 75, 76, 77, artículo innumerado 4to. del Artículo 78, la tabla de tarifas del Artículo 88, la tabla de tarifas del Artículo 91, el literal b) del Artículo 96, 137, Artículo 145 inciso 3ro, 14to de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial A/e. 242, de fecha 29 de diciembre de 2007, por la vulneración de los derechos constitucionales señalados en cada caso.

Contestación a la demanda de inconstitucionalidad

Néstor Arboleda Terán en calidad de director nacional de Patrocinio, delegado del procurador general del Estado, respecto de la demanda en lo principal, señala:

La legitimidad de la Asamblea Constituyente de Montecristi, se manifestó en dos momentos: cuando el pueblo aprobó su instalación y cuando votó mayoritariamente por el sí en el referendo aprobatorio. De haberse extralimitado en sus funciones, como se asegura, no habría recibido el respaldo popular.

Manifiesta que los accionantes al plantear la demanda no han diferenciado el objeto de la "acción de protección" y el objeto de la acción de inconstitucionalidad.





Posteriormente identifica los artículos que son demandados y afirma que la demanda carece del mínimo análisis mediante el cual se pueda establecer la vulneración a principios tributarios e inferir en una posible inconstitucionalidad por fondo o por forma de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, además de no ser precisa en los alegatos.

Indica que la emisión de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador se direcciona precisamente al cumplimiento de principios como la igualdad, proporcionalidad, generalidad y procura una justa distribución de la riqueza.

Finalmente, respecto de la obligación de presentar la declaración patrimonial señala que no atenta el derecho a la intimidad ya que la información deberá ser presentada ante la autoridad pública, si ésta haría mal uso de dicha información entonces podría configurarse una vulneración al derecho a la intimidad.

Alexis Mera Giler, secretario nacional jurídico de la Presidencia de la República, manifiesta en lo principal:

Que de acuerdo a la misma demanda o como el legitimado activo lo reconoce, la ley demandada se perfeccionó con la publicación de la Constitución de la República del Ecuador.

Respecto de la inconstitucionalidad determinada por el fondo considera que si la pretensión del legitimado activo es la declaración de inconstitucionalidad de toda la ley se debía expresar respecto de cada artículo y la forma en la que se vulnera la Constitución.

Asimismo, aduce que de igual manera debía haberse propuesto una confrontación entre la norma demandada y la Constitución de la República del Ecuador aprobada en el 2008.

Después de realizar una transcripción de la *ratio decidendi* contenida en la resolución emitida por el Tribunal Constitucional en el caso No. 0043-07-TC publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 286 de 3 de marzo de 2008, estima que la demanda propuesta por los legitimados activos no es procedente por las siguientes razones:

- La Asamblea Constituyente fue aprobada por la soberanía del pueblo ecuatoriano mediante consulta popular de 15 de abril de 2007, dictando su primer mandato el 29 de noviembre de 2007, asumiendo plenos poderes.
- Dicho mandato hace referencia además a las atribuciones que tiene este Organismo recalcando que puede expedir mandatos, leyes, acuerdos, resoluciones y demás decisiones, siendo esta jerárquicamente superior a cualquier norma del orden jurídico.
- Aclara que ninguna de sus decisiones son susceptibles de control o impugnación por parte de los poderes constituidos o de impugnación ante cualquier organismo de justicia, incluido la Corte Constitucional del Ecuador.

Irina Cabezas Rodríguez en su condición de presidenta (e) de la Asamblea Nacional determina:

Que la presente demanda de inconstitucionalidad debería ser archivada por estar sustentada en la Constitución Política de la República expedida en 1998 y derogada por la actual Constitución de la República.

Considera que no tiene sustento alguno la alegación que hace respecto del artículo 95 de la ley demandada ya que la declaración patrimonial mantiene el principio de no divulgación sino únicamente utilizada para efectos tributarios por la administración tributaria conforme el artículo 99 del Código Tributario lo dispone.

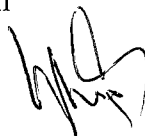
Alega aplicación del principio proconstitucional de la ley, mismo que lo determina como “en caso de existir dudas sobre la inconstitucionalidad de una norma impugnada como tal, se estará por la constitucionalidad de la misma” en atención al principio *iure imperii* y para salvaguardar el ordenamiento jurídico.

Finalmente alega el principio de correspondencia y armonía que se lo define como una correcta interpretación que permita aplicar las normas con la debida eficacia.

Terceros con interés

Carlos Marx Carrasco en calidad de director general del Servicio de Rentas Internas, señala:

Que la acción propuesta por los legitimados activos es improcedente por la inexistencia de las inconstitucionalidades planteadas respecto de la declaración





**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 9 de 44

patrimonial como también del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

Indica que respecto de las alegaciones realizadas por los legitimados activos en contra del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno se evidencia que no están de acuerdo con la forma como se emitió dicha disposición y no especifica que derecho estaría vulnerando la presencia de dicha disposición en la ley.

Conforme el escrito ingresado por el legitimado activo explica que las alegaciones están encaminadas hacia una verificación del procedimiento que se utilizó para la emisión de la norma demandada más la administración tributaria explica que “si estas reglas varían en el tiempo, lo procedente para la verificación de su validez es considerar las normas constitucionales vigentes al tiempo de la expedición de la norma impugnada, puesto que no tendría sentido declarar sin efecto una disposición por no haber observado los procedimientos o solemnidades contenidas en una norma inexistente en ese tiempo”.

Respecto del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador señala que debería juzgarse conforme las normas vigentes en el momento de la publicación, esto es el artículo 142 de la Constitución Política de la República del Ecuador.

Advierte que para la fecha en la que se emitió la ley demandada, la Constitución Política de la República del Ecuador no tenía la precisión que existe en la actualidad respecto del contenido que debe tener una ley orgánica, por lo que se permite afirmar que la ley demandada podría declararse orgánica, así como también lo podrían ser las normas que reformaba.

Al analizar las alegaciones de los legitimados activos determina la administración tributaria que la declaración patrimonial contenida en la Ley de Régimen Tributario Interno no supone la regulación de derechos personales o íntimos de las personas o de la familia, de aquello se supone que tampoco dicha declaración, para efectos de determinación de impuesto a la renta, debe constar en una ley orgánica.

Respecto de la posible vulneración al principio de igualdad explica que no es posible considerar en un sistema tributario la aplicación de dicho principio para personas naturales y personas jurídicas ya que de por sí tienen diferencias que deben ser consideradas y más aún respecto del área financiera.

Conforme lo expone la doctrina y jurisprudencia, la administración tributaria explica que el Estado tiene la facultad de imponer tributos no solo que se encuentren dirigidos a obtener una recaudación sino también tiene la facultad de imponer tributos que se pueda considerar como medidas de ordenamiento social y económico, esto a fin de evitar la consecución de problemas mayores en salud, ambiente, seguridad, etc.

Finalmente, realizó un análisis más detallado respecto de varios artículos de la Ley de Régimen Tributario Interno mencionados en la demanda presentada por los legitimados activos relacionados con temas como precios de transferencia y pagos al exterior, impuesto a los consumos especiales, anticipo de impuesto a la renta, recargo del 20%, afianzamiento tributario, facultad sancionadora de las administraciones tributarias.

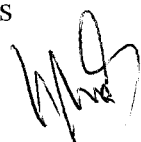
Esteban Javier Canelos Vásconez, ejerciendo su derecho de petición, señala:

Después de realizar un análisis y recuento histórico respecto de las leyes ordinarias y orgánicas menciona que el contenido de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador no tiene relación alguna con la regulación, organización y funcionamiento de las instituciones creadas por la Constitución conforme lo determina su artículo 133 numeral primero, una de las razones por la cuales no es posible considerarla como orgánica.

De igual manera manifiesta que si de acuerdo al numeral segundo del mismo artículo 133 de la Constitución de la República se ordena que las leyes orgánicas deberán regular el ejercicio de los derechos y de las garantías constitucionales, el contenido de la Ley de Régimen Tributario Interno no tiene relación alguna con dicho tema. Segunda razón para no poder considerar a dicha ley como orgánica.

Así también se expresa respecto de los literales tercero y cuarto del artículo 133 de la Constitución de la República del Ecuador determinando que la Ley de Régimen Tributario Interno no se refiere a la organización, facultades y funcionamiento de los gobiernos autónomos descentralizados así como tampoco ha sido reformada por una ley orgánica per se sino por una ley ordinaria.

Respecto de la inconstitucionalidad del artículo 95 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, relacionada con el artículo 153 del mismo instrumento legal, el señor Esteban Javier Canelo Vásconez realiza inicialmente una explicación respecto de la interpretación de norma y su análisis lo propone a partir de tres posibilidades, tomando en cuenta la estrecha relación de los artículos





mencionados con el derecho a la protección de datos de carácter personal y con el derecho a la intimidad, encasillándolos como derechos personalísimos.

Las posibilidades son:

1. Validez y vigencia del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por lo tanto la validez del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno.
2. La inconstitucionalidad del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y la constitucionalidad del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno.
3. La inconstitucionalidad del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y la inconstitucionalidad del artículo 40A de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Después de su análisis recomiendan la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 95 y 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por encontrarse vulnerando los derechos fundamentales de los numerales 19 y 20 del artículo 66 y la Reserva de la Ley Orgánica contenida en el artículo 133 de la Constitución de la República del Ecuador.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer y resolver sobre las acciones públicas de inconstitucionalidad, de conformidad con lo previsto en el artículo 436 numeral 2 de la Constitución de la República, en concordancia con los artículos 75 numeral 1 literales **c** y **d** y 98 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, de acuerdo con los artículos 3 numeral 2 literales **c** y **d** y 65 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

Legitimación activa

Los legitimados activos de las presentes acciones públicas de inconstitucionalidad, se encuentran legitimados para interponer la presente acción de inconstitucionalidad de actos normativos con carácter general, de

conformidad con el artículo 439 de la Constitución que establece que “las acciones constitucionales podrán ser presentadas por cualquier ciudadana o ciudadano individual o colectivamente”, en concordancia con los artículos 77 y 98 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Naturaleza jurídica de la acción de inconstitucionalidad

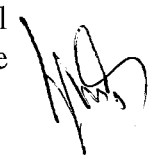
El control de constitucionalidad de los actos normativos con carácter general es una competencia atribuida a esta Corte por el artículo 436 numeral 2 de la Constitución, mediante la cual corresponde a este organismo jurisdiccional conocer y resolver, a petición de parte, acerca de la posible inconstitucionalidad de cualquier acto normativo con efectos generales que haya emitido un órgano o autoridad del Estado. De este modo, es atribución de la Corte Constitucional efectuar un control abstracto de dichos actos normativos, y en caso de considerarlos contrarios a la Constitución, expulsarlos del ordenamiento jurídico, pues la Constitución expresamente determina que la declaratoria de inconstitucionalidad tendrá como efecto la invalidez del acto normativo impugnado.

Así, la acción de inconstitucionalidad constituye el mecanismo de control abstracto a posteriori por excelencia. El control abstracto de constitucionalidad no es otra cosa que la posibilidad de examinar la constitucionalidad de una norma sin hacer referencia a un caso concreto, por lo que el control de constitucionalidad, previsto en el artículo 436 numeral 2 de la Constitución, se realiza con abstracción respecto de la aplicación concreta de la norma y se limita únicamente a determinar la conformidad o no del texto normativo impugnado con las disposiciones consagradas en la Constitución de la República. Si el resultado de este examen determina la inconstitucionalidad, el acto normativo impugnado será declarado inválido, garantizando con ello la supremacía y la fuerza normativa de la Constitución.

En cuanto a los efectos que genera la declaratoria de inconstitucionalidad tanto de actos normativos como administrativos de carácter general, se verán expresados en la invalidez del acto impugnado, generándose un efecto *ergo omnes* o general respecto a esas disposiciones normativas.

Análisis constitucional del caso

En un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico como el Ecuador, conforme lo señala el artículo 1 de la Constitución, la acción pública de





CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 13 de 44

inconstitucionalidad establecida en el artículo 436 numeral 2 ibidem, como una atribución de la Corte Constitucional, edifica una herramienta jurisdiccional de naturaleza constitucional con la finalidad de que sea posible la realización de un control abstracto de constitucionalidad ya sea por el fondo y/ o por la forma, respecto de actos normativos de carácter general emitidos por órganos y autoridades del Estado.

En el ejercicio de esta atribución, la Corte Constitucional está llamada a cumplir dos objetivos fundamentales: salvaguardar y defender el principio de supremacía constitucional y proteger los derechos, garantías y libertades públicas.

La acción de inconstitucionalidad en su naturaleza jurídica, es pública y participativa, pues, se vincula expresamente con el derecho de todo ciudadano de participar en la conformación, ejercicio y control del poder político. Con ese propósito, se otorga al ciudadano la facultad de interponer acciones públicas en defensa de la Constitución y de la validez de la ley, entendiéndose por validez la conformidad de esta con los contenidos constitucionales.

La interposición de la acción de inconstitucionalidad tiene una justificación intrínseca como episodio de la vida democrática y está, por lo tanto, desligada de cualquier proceso específico en curso o de la eventual aplicación de la ley a un caso concreto; por el contrario, la acción de inconstitucionalidad per se da lugar a un proceso judicial autónomo e independiente en el que prevalece su carácter abstracto y participativo.

En esta acción, la Corte Constitucional debe hacer un control integral y de unidad normativa, a fin de que, en la sentencia, se pronuncie de fondo sobre todas las normas o actos demandados; adicionalmente, el fallo podrá referirse a normas no demandadas que sin embargo, conformen unidad normativa con aquellas que se declaran inconstitucionales. La unidad normativa se define a partir de la existencia de una relación lógica, necesaria, principal y objetiva entre las disposiciones que son objeto de la declaración de inconstitucionalidad y las que identifica la Corte Constitucional, unidad esta que se conforma con el objeto de que el fallo de inconstitucionalidad que se profiera no vaya a ser inocuo.

La Constitución postula su pleno valor normativo al establecer que es la norma suprema, que prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico y que, con los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables que los establecidos en la Constitución, tiene supremacía sobre cualquier otra norma¹ que, en todo caso de

 Ver Artículo 424 de la Constitución de la República del Ecuador.



incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales²; que los derechos y garantías consagrados en la norma suprema y en los tratados internacionales de derechos humanos serán de cumplimiento y aplicación inmediata³; que las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a aquella en su integralidad y que, en caso de duda, se interpretarán en el sentido más favorable para la plena vigencia de los derechos⁴.

La acción de inconstitucionalidad como medio de control constitucional

La importancia de la acción de inconstitucionalidad, como un medio de control constitucional, es evidente; una de las características que le agrega importancia es que es un medio de control al alcance de órganos del Estado, sin limitar su procedencia o invasión de esferas de competencia, como es el caso de la controversia constitucional.

En estos términos, la acción de inconstitucionalidad podrá ocuparse no solo de violaciones a la parte orgánica de la Constitución (lo que ocurre en el caso de la controversia constitucional), sino que la acción de inconstitucionalidad podrá también ocuparse de violaciones a garantías o derechos individuales o colectivos, según el caso.

La acción pública de inconstitucionalidad, prevista en el artículo 436 numerales 2, 3, 4, 8 y 10 de la Constitución, faculta a la Corte Constitucional para vigilar la constitucionalidad tanto de los actos normativos de carácter general (numeral 2), como para declarar de oficio la inconstitucionalidad de normas conexas en los casos sometidos a su conocimiento (numeral 3), de los actos administrativos con efectos generales (numeral 4), de las declaratorias de los estados de excepción (numeral 8) y por la omisión, en que incurran las instituciones o autoridades públicas de los mandatos de las normas constitucionales (numeral 10).

Sobre el carácter del acto impugnado

El texto de las prescripciones normativas impugnadas consta transcrito en líneas precedentes de esta sentencia y a partir de su estudio compete a la Corte Constitucional analizar si determinados textos de la norma señalada *ut supra*, contraviene los contenidos constitucionales o no.

² Ver Artículo 425 de la Constitución de la República del Ecuador.

³ Ver Artículo 426 de la Constitución de la República del Ecuador.

⁴ Ver Artículo 427 de la Constitución de la República del Ecuador.





CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 15 de 44

En los Estados constitucionales, el principio fundamental de control normativo es el de la supremacía de la Constitución, en función del cual la norma infra constitucional debe necesariamente mantener conformidad tanto en sus contenidos sustanciales cuanto en los procedimientos de elaboración, con las normas constitucionales, como una expresión de la diferenciación existente entre el objetivo y el ámbito del poder constituyente y de los poderes constituidos.

Esta garantía esencial de la supremacía constitucional, requiere indispensablemente de un sistema de control que la asegure con todo vigor, haciendo respetar esa concatenación jerárquica de normas a partir de la Constitución, respecto de toda norma infra constitucional, tanto en su formación como en los contenidos normativos de sus textos.

Expuestos los antecedentes, corresponde a esta Corte establecer si el texto impugnado de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, contraviene el texto constitucional; para lo cual, se realizará un análisis sobre la constitucionalidad por la forma y por el fondo de la norma impugnada, para acto seguido, emitir pronunciamiento sobre la existencia o no de contraposición entre esta y lo establecido por la Constitución de la República.

Examen de constitucionalidad por la forma

El examen constitucional por la forma, radica en la verificación de que el trámite preestablecido para ejercer el proceso de creación de una norma jurídica ha sido respetado, es decir, si se ha observado las disposiciones constitucionales atinentes al caso en concreto, según la naturaleza de la regla jurídica a crearse, enfocado, principalmente, bajo una óptica de competencia.

De acuerdo a las alegaciones realizadas por los legitimados activos se precisa iniciar el análisis a partir de lo que dispone el Mandato Constituyente N.º 1 emitido por la Asamblea Constituyente el 29 de noviembre de 2007 y publicado en el Suplemento del Registro Oficial N.º 223 del 30 de noviembre de 2007.

A través del artículo 7 de dicho mandato constituyente se verifica que la Asamblea Constituyente asume las atribuciones y los deberes de la Función Legislativa y como complemento para evitar un vacío legislativo y se constata que mediante el artículo 2 del mismo instrumento legal dicha institución está facultada para emitir mandatos constituyentes, leyes, acuerdos, resoluciones y demás decisiones que se adopte en uso de las atribuciones.

Por su parte, el artículo 1 del Mandato Constituyente N.º 1 señala, textualmente:

Artículo 1.- Del Poder Constituyente.- La Asamblea Constituyente, por mandato popular del 15 de abril de 2007, asume y ejerce SUS PLENOS PODERES.

Llámesse poder constituyente (...) el instrumento a través del cual la nación decide organizarse políticamente y ordenarse jurídicamente, reclamando para sí misma la posición de centro de poder originario, autónomo e incondicionado.

Por eso, si ella pone límites a los poderes constituidos, es imposible ponérselos a ella⁵.

Es decir mediante la emisión de dicho Mandato conformado por los artículos mencionados, la Asamblea Constituyente estaba facultada para emitir los instrumentos legales que considere pertinentes dentro del proceso de reorganización en el que entró el Estado ecuatoriano.

Tómese en cuenta que el Mandato Constituyente N.º 1 se emitió el 29 de noviembre de 2007 y fue publicado el 30 de noviembre de 2007, mientras que la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador se publicó y entró en vigencia el 29 de diciembre de 2007, es decir para la fecha en la que la Asamblea Nacional emitió la ley demandada ésta gozaba de un poder constituyente, considerando que dicho organismo se encontraba totalmente habilitado en su calidad de representantes elegidos por voluntad del pueblo soberano.

La Corte Constitucional evidencia que la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador ha sido debidamente emitida por la Asamblea Constituyente y publicada en el Registro Oficial deduciendo de esta manera que las normas demandadas no trasgreden ningún principio o derecho constitucional por la forma, ya que han cumplido con las formas procedimentales pertinentes para su emisión.

Análisis de constitucionalidad por el fondo

Para el análisis del presente caso esta Corte Constitucional sistematizará su análisis a partir de la formulación y desarrollo de los siguientes problemas jurídicos:

1. La disposición normativa contenida en el artículo 95 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿contradice lo previsto en el artículo 66 numeral 20 de la Constitución de la República, afectando el derecho a la intimidad personal y familiar?
2. La disposición normativa contenida en el artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿vulnera el

⁵ Javier Perez Royo, *Curso de Derecho Constitucional*, Madrid, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, 2005, p.117.



derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82 de la Constitución de la República?

3. La disposición normativa contenida en el artículo 2 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿vulnera el artículo 76 numeral 3 de la Constitución de la República?

Argumentación de los problemas jurídicos

- 1. La disposición normativa contenida en el artículo 95 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿contradice lo previsto en el artículo 66 numeral 20 de la Constitución de la República, afectando el derecho a la intimidad personal y familiar?**

Se precisa la transcripción de la norma sobre la cual se pretende la declaración de inconstitucionalidad por parte de los legitimados activos:

Artículo 95.- A continuación del Artículo 40 agréguese el siguiente:

Artículo 40A.- Información sobre patrimonio.- Las personas naturales presentarán una declaración de su patrimonio. En el Reglamento se establecerán las condiciones para la presentación de esta declaración.

Los legitimados activos han alegado una vulneración del derecho a la intimidad contenido en el numeral 20 del artículo 66 de la Constitución de la República por la inserción del artículo 95 en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, mismo que se refiere a la obligación que tienen las personas naturales de presentar una declaración patrimonial.

Respecto del derecho a la intimidad personal y familiar como un derecho de las personas, la Constitución de la República del Ecuador en su artículo 66 numeral 20, establece: “Artículo 66.- Se reconoce y garantizará a las personas: (...) 20. El derecho a la intimidad personal y familiar”.

Por su parte, la Corte Constitucional se ha referido al derecho a la intimidad a través de la sentencia No. 003-14-SIN-CC en los siguientes términos:

... debemos referirnos al derecho a la intimidad personal o familiar, y lo haremos abordando los principales tratados internacionales para entonces continuar el estudio de nuestro ordenamiento constitucional.

El artículo 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos y el artículo 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos establecen: “Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia,

ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques”.

De la misma manera, la Convención Americana de Derechos Humanos en su artículo 11 numerales 2 y 3, determina: “2.- Nadie puede ser objeto de injerencias arbitrarias o abusivas en su vida privada, en la de su familia, en su domicilio o en su correspondencia ni ataques ilegales a su honra o reputación. 3.- Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra esas injerencias o esos ataques”.

Al respecto, la Constitución de la República en el artículo 66 numeral 20, señala: “El derecho a la intimidad personal y familiar” es un derecho que se hace extensivo y es necesario para proteger otros derechos contenidos en el mismo artículo 66 tales como el derecho al honor y al buen nombre. Así, esta Magistratura en su sentencia N.º 003-14-SIN-CC, estableció que:

El derecho a la intimidad personal y familiar en el Estado constitucional de derechos y justicia es fundamental al momento de garantizar una adecuada protección y desarrollo de las personas, y sirve como un límite a las afectaciones que pretendan incidir en la esfera más sensible de los seres humanos: su propio ser y su familia⁶.

Por otro lado, etimológicamente íntimo viene del latín “*intimus*” que significa lo más interior respecto de temas como la política, sus valores religiosos o morales, en general su manera de pensar que se encuentra fuera del alcance del interés público.

En este sentido, el derecho a la intimidad personal contenido en el artículo 66 numeral 20 de la Constitución de la República del Ecuador se encuentra orientado a garantizar una protección adecuada que permita el desarrollo de las personas así como también el establecimiento de límites que eviten afectaciones en su diario vivir, en su vida privada, familiar, en su correspondencia, o ataques en contra de su honra o su reputación.

Bajo este escenario, en el *caso sub examine* la Corte constitucional considera pertinente aplicar el test de proporcionalidad, como método de interpretación constitucional contenido en el artículo 3 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, que en su parte pertinente conmina a verificar si la medida en cuestión protege un fin constitucionalmente válido, idóneo, necesario para garantizarlo, y que exista un equilibrio entre la protección y la restricción.

⁶ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 003-14-SIS-CC, caso N.º 0014-13-IN y acumulados Nros. 0023-13-IN y 0028-13-IN.



Como lo ha mencionado esta Magistratura, el principio de proporcionalidad no sólo exige que exista una relación adecuada entre los medios y finalidades perseguidas por el Estado, sino que además prohíbe cualquier tipo de exceso, es decir, es un límite general para el ejercicio de toda restricción que suponga la afectación de los derechos constitucionales, pues solo se encuentran dentro de la lógica del Estado constitucional aquellas restricciones que sean: idóneas para contribuir a la obtención de cierto fin legítimo; necesarias, es decir, las más benignas entre todos los medios alternativos que gocen de por lo menos la misma idoneidad para conseguir la finalidad deseada; y proporcionales en sentido estricto, es decir, aquéllas que logren un equilibrio entre los beneficios que su implementación representa y los perjuicios que ella produce.

De aquello se desprende que el principio de proporcionalidad se sustenta en tres criterios que son: idoneidad, necesidad y la proporcionalidad propiamente dicha. Para el caso concreto es pertinente el análisis de la norma demandada bajo los tres criterios que sustentan el principio de la proporcionalidad.

a) Sobre la idoneidad

De acuerdo al criterio de idoneidad, la restricción de un derecho es adecuada cuando ayuda a la consecución del fin que se persigue, es decir si la restricción del derecho no sirve para proteger de manera efectiva otro bien o derecho constitucional, la medida resulta desproporcional.

Respecto a dicho elemento, la idoneidad, la Corte Constitucional señaló en la sentencia No. 003-14-SIN-CC:

La idoneidad de este mecanismo para verificar la legitimidad o ilegitimidad de la intervención del Estado en el ejercicio de los derechos, parafraseando a la Corte Interamericana de Derechos Humanos, reside en que permite identificar que las restricciones que se impongan sean necesarias en una sociedad democrática, lo que depende de que estén orientadas a satisfacer un interés público imperativo y que la carga de la prueba de las posibles restricciones a este derecho se encuentren en manos del Estado. En suma, que toda limitación que impida a los ciudadanos ejercer su derecho de acceso a la información deba sujetarse a un control en el marco del test de proporcionalidad⁷.

Con el fin de establecer la idoneidad de la norma demandada respecto de una posible vulneración al derecho a la intimidad se debe precisar que las administraciones tributarias son instituciones públicas cuya labor se enfoca en la consecución de los objetivos establecidos en la Constitución de la República en

⁷ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 003-14-SIS-CC, caso N.º 0014-13-IN y acumulados Nros. 0023-13-IN y 0028-13-IN.

materia económica y tributaria, así el numeral 15 del artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador señala “cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley”; el segundo inciso del artículo 300 ibidem que señala: “la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables” en concordancia con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 302 de la misma Norma Suprema que establece la obligación de “suministrar los medios de pago necesarios para que el sistema económico opere con eficiencia”.

Evidentemente la ejecución de dichos objetivos se realiza a través de la recopilación, procesamiento y generación de información proporcionada por los ciudadanos, además de la facultad oficiosa de dichas instituciones para solicitar información.

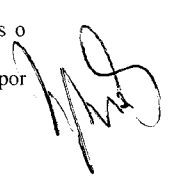
Sin pretender analizar temas que no se encuentran relacionados con derecho constitucional es preciso mencionar los rasgos de la declaración patrimonial por ser la institución jurídica que se alega contradice el texto constitucional.

La declaración patrimonial es la información que las personas naturales deben entregar a la administración tributaria respecto de su patrimonio entendido como la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos conforme lo establece el artículo 9 de la Ley de Presentación y Control de Declaraciones Patrimoniales Juradas⁸, es decir información que se encuentra directamente relacionada con sus estados financieros y que para instituciones como las administraciones tributarias resulta indispensable para la consecución de los objetivos planteados en la Constitución de la República, lógicamente dicha institución deberá utilizar la información con fines únicamente tributarios, conforme se determina en el artículo 99 del Código Tributario⁹.

Ahora bien, el elemento de la idoneidad propone analizar si la medida es necesaria en un estado democrático y permite satisfacer un interés público; en el presente caso nos referimos precisamente a la norma que propone la presentación de la declaración patrimonial, es decir el artículo 95 de la Ley Reformativa para

⁸ Artículo 9.- Contenido de la declaración. La declaración patrimonial jurada contendrá información completa sobre los activos y pasivos del declarante, de los pertenecientes a la sociedad conyugal o sociedad de hecho, de los hijos menores de edad, tanto en el país como en el extranjero. Se entenderá como patrimonio a la diferencia entre los activos y pasivos, constituida por derechos y obligaciones del declarante, de la sociedad conyugal o sociedad de hecho, y de los hijos menores tanto en el país como en el extranjero. Toda la información constante en el formulario de la declaración patrimonial jurada deberá tener sustento en la respectiva documentación de soporte, la cual no se adjuntará a la declaración, pero deberá ser exhibida cuando la Contraloría General del Estado la requiera.

⁹ Artículo 99.- Carácter de la información tributaria.- Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. La administración tributaria, deberá difundir anualmente los nombres de los sujetos pasivos y los valores que hayan pagado o no por sus obligaciones tributarias.





la Equidad Tributaria en el Ecuador, que como se ha previsto en el párrafo anterior, dicha información se encuentra relacionada con los estados financieros que un sujeto pasivo debe proporcionar.

Bajo este escenario, es evidentemente el interés que se prevé satisfacer con el establecimiento de esta medida es recopilar, procesar y generar información que permita un efectivo cumplimiento de los mandatos constitucionales encaminados a la cooperación del Estado y de la comunidad en la seguridad social así como también la redistribución de la riqueza, la estimulación del empleo, la producción de bienes y servicios, mismos que son indispensables para la consecución de los fines del Estado, por lo tanto la Corte Constitucional confirma que la medida adoptada es idónea.

b) Sobre la necesidad

De acuerdo al criterio de necesidad se establece que el límite fijado de un derecho es constitucional solo si a través de esta medida se puede lograr el fin que se persigue y que sea menos lesivo para el derecho limitado, de manera que sea la menos gravosa. En el caso concreto se debe determinar que el artículo 95 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria sea menos lesiva para el derecho que presume vulnerado, es decir el derecho a la intimidad.

Conforme lo señalado en párrafos *ut supra*, el derecho a la intimidad es la garantía que se le otorga a un ciudadano para tener una protección adecuada, permitiéndole desarrollarse en un marco personal o familiar y marcando límites que evite afectaciones en su diario vivir.

La información que implica la ejecución de la norma demandada se encuentra relacionada con el estado financiero de los sujetos pasivos, información que en conjunto con las declaraciones de impuestos que los contribuyentes se encuentran obligados a entregar a las administraciones tributarias, forman parte de un gran banco de datos que permite a estas instituciones públicas llegar a cada ciudadano ecuatoriano y exigir el cumplimiento de sus deberes conforme lo establece la Constitución de la República en su artículo 83 numeral 15¹⁰.

Ahora bien, es preciso establecer si la medida tomada afecta el derecho a la intimidad, es decir, si la solicitud que se le hace a un sujeto pasivo para que entregue a la administración tributaria -información acerca de su patrimonio- estaría vulnerando el derecho a la intimidad.

¹⁰ Constitución de la República del Ecuador, artículo 83 "Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: (...) 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos en la ley".

En este sentido, conforme a lo mencionado en líneas anteriores el derecho a la intimidad se encuentra relacionado con la protección de un ciudadano en un marco político, religioso o moral, más la información que ha sido solicitada mediante el artículo demandado -la entrega de la declaración patrimonial-, no tiene relación alguna con el desenvolvimiento de los ciudadanos ecuatorianos en los ámbitos políticos, religiosos o morales, por lo que esta Corte Constitucional establece que el artículo 95 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, como medida adoptada para el cumplimiento de objetivos constitucionales en materia tributaria y económica, no afecta en absoluto al derecho a la intimidad, de aquello se colige que dicha medida es necesaria, de acuerdo al test de proporcionalidad realizado.

c) Proporcionalidad propiamente dicha

En este orden de ideas y considerando que la norma demandada ha superado el examen de idoneidad y el de necesidad, es adecuado realizar el examen de la proporcionalidad en sentido estricto, lo que implica la existencia de un equilibrio entre la protección y la restricción constitucional, conforme lo determina el numeral 2 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Garantías Constitucionales y Control Constitucional.

En el caso *sub examine*, el hecho de que los administradores tributarios puedan solicitar a los sujetos pasivos información que se encuentre relacionada con sus estados financieros -patrimonio-, debe ser entendido como un acto regulatorio que se encuentra relacionado directamente con las obligaciones constitucionales establecidas a los ciudadanos, como ya quedó mencionado en párrafos anteriores, puesto que no corresponde a una esfera que contenga información íntima de los ciudadanos, más por el contrario sin dicha información no sería posible la consecución de los objetivos propuestos en la Constitución de la República respecto de las políticas económicas y fiscales.

Aquello presupone que el hecho de solicitar información a los ciudadanos respecto de sus estados financieros y que ésta no influye en el desarrollo armónico de las personas en ámbitos políticos, morales y religiosos resulta equilibrado y proporcional frente a la consecución de los fines del Estado, con lo que la Corte Constitucional concluye señalando que la norma demandada supera el examen de proporcionalidad.

Por lo expuesto, esta Corte Constitucional considera que el artículo 95 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador no vulnera el derecho a la





intimidad contenido en el numeral 20 del artículo 66 de la Constitución de la República del Ecuador.

2. La disposición normativa contenida en el artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿vulnera el derecho a la seguridad jurídica contenido en el artículo 82 de la Constitución de la República?

Del contenido de las demandas de inconstitucionalidad planteadas se observa que los legitimados activos pretenden la declaratoria de inconstitucionalidad del contenido del artículo 153 de la Ley de Equidad Tributaria, mismo que establece: «Artículo 153.- En la Disposición Final Única, luego de la frase: “La disposiciones de esta Ley” añádase la siguiente: “que tiene la jerarquía de Orgánica».

Para iniciar el examen correspondiente, conviene señalar que el derecho a la seguridad jurídica previsto en el artículo 82 de la Constitución de la República manifiesta: “El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”.

En este contexto, esta Corte Constitucional ha señalado en su sentencia No 042-13-SEP-CC, dentro del caso No. 1676-10-EP que el derecho a la seguridad jurídica debe ser considerado como:

... el derecho a ser juzgados por normas previamente establecidas y que además sean claras, públicas y aplicables por las autoridades competentes, en otras palabras, la seguridad jurídica es la certeza que tenemos los ciudadanos de las normas que forman parte del ordenamiento jurídico, y por tanto se traduce en la confianza de los ciudadanos en que las autoridades investidas de la potestad jurisdiccional aplicarán y darán cumplimiento a las normas vigentes y la Constitución respetando con ello los derechos constitucionales.

En aquel sentido, resulta evidente que toda autoridad judicial se encuentra en la obligación de observar y aplicar las disposiciones normativas vigentes, no solo legales sino constitucionales, en todos los procesos que lleguen a su conocimiento, pues de no hacerlo, estaría vulnerando el derecho constitucional a la seguridad jurídica que le asiste a las partes procesales. De allí que todos los actos emanados de las autoridades públicas deben apegarse a las normas que constituyen el ordenamiento jurídico, debiendo además sujetarse a las atribuciones que le compete a cada órgano.

En la doctrina se considera que: “La seguridad jurídica supone la creación de un ámbito de certeza, de saber a qué atenerse, que pretende eliminar el miedo y favorecer un clima de confianza en las relaciones sociales entre los seres humanos que intervienen y hacen posible esas relaciones”.

Al respecto, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, refiriéndose a la seguridad jurídica, en varios de sus fallos ha señalado:

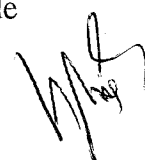
La Corte considera que en el marco de las debidas garantías establecidas en el artículo 8.1 de la Convención Americana se debe salvaguardar la seguridad jurídica sobre el momento en el que se puede imponer una sanción. Al respecto, la Corte Europea ha establecido que la norma respectiva debe ser: i) adecuadamente accesible, ii) suficientemente precisa, y iii) previsible.

(...) La Corte debe guardar un justo equilibrio entre la protección de los derechos humanos (...) y la seguridad jurídica y equilibrio procesal que aseguran la estabilidad y contabilidad de la tutela internacional. En el caso sub judice continuar con un proceso enderezado a lograr la protección de los intereses de las supuestas víctimas, estando de por medio infracciones manifiestas a las reglas procedimentales establecidas en la propia Convención, acarrearía la pérdida de la autoridad y credibilidad indispensables en los órganos encargados de administrar el sistema de protección de derechos humanos.

De lo anotado, es innegable que la seguridad jurídica al ser un derecho constitucional constituye un elemento esencial en la vida social, pues su observancia en cuanto a la aplicación normativa en los diferentes procesos judiciales otorga confianza no solo a quien recurre a los operadores de justicia para demandar un derecho, sino también para la persona contra quién se dirige la acción, respecto de que el administrador de justicia competente se abstenga de realizar actos o resoluciones arbitrarias.

Dentro del caso *sub examine*, se puede observar que la norma demandada pertenece al Capítulo Quinto de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, capítulo que refiere “SOBRE LAS DISPOSICIONES GENERALES, TRANSITORIAS Y FINALES DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO”, de aquello se infiere que mediante dicho artículo se da la categoría de orgánica a la Ley de Régimen Tributario Interno, que hasta el momento se consideraba una ley ordinaria.

Por su parte, los accionantes en su demanda mencionan que “a través de esta ley que tiene el carácter de ordinaria no es posible modificar una ley dándole el carácter de orgánica cuando su contenido no tiene relación con el artículo 133 de la Constitución de la República.”





CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 25 de 44

Así, frente al problema jurídico planteado a fin de analizar las alegaciones presentadas por los legitimados activos, la Corte Constitucional considera pertinente mencionar que una ley orgánica se diferencia de las leyes ordinarias porque su contenido se refiere a determinadas materias, conforme lo dispone el artículo 133 de la Constitución de la República, así como también se distingue por el procedimiento mediante el cual se aprueba, reforma o deroga una ley orgánica ya que se requiere del voto conforme de la mayoría absoluta de los integrantes de la Asamblea Nacional.

A partir de lo señalado en el artículo 133 de la Constitución se prevé que una ley orgánica no puede ser modificada, ni derogada por otra ley que no posea tal rango, quedando vedado este ámbito para la ley ordinaria, razón por la cual sería impropio analizar si una ley ordinaria podría o no reformar o prevalecer sobre una ley orgánica, pues es obvio que dicho precepto constitucional es claro.

No obstante de aquello, esta Corte advierte que se debe examinar si por la naturaleza de la normativa de la Ley de Régimen Tributario Interno, ésta puede o no poseer rango de ley orgánica, toda vez que las materias que merecen tal categoría son las que se encuentran establecidas de manera expresa en el artículo 133 de la Constitución de la República del Ecuador.

Las leyes serán orgánicas y ordinarias.

Serán leyes orgánicas: 1. Las que regulen la organización y funcionamiento de las instituciones creadas por la Constitución. 2. Las que regulen el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales. 3. Las que regulen la organización, competencias, facultades y funcionamiento de los gobiernos autónomos descentralizados. 4. Las relativas al régimen de partidos políticos y al sistema electoral...

Así, de conformidad con lo previsto en el artículo demandado de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 del 29 de diciembre de 2007, la Ley de Régimen Tributario Interno adquiere la categoría de ley orgánica.

Ahora bien es necesario mencionar que la Ley de Régimen Tributario Interno es una norma sustantiva que cumple con el principio de reserva de ley en materia tributaria, es decir se encuentra dirigida a regular elementos constitutivos de varios impuestos de ámbito nacional, tales como hecho generador, sujeto activo, sujeto pasivo, exenciones y demás elementos de diferentes impuestos, entre ellos impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, etc.

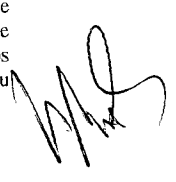
De ahí que relacionando el contenido de la Ley de Régimen Tributario Interno y el contenido del artículo 142 de la Constitución Política de la República del Ecuador¹¹ vigente al momento de emitir la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, esta Corte observa que el mismo no se encontraba dentro de las materias previstas en la Constitución de 1998 para ser considerada una norma orgánica, así como tampoco se enmarca dentro de los tipos de cuerpos normativos considerados como orgánicos previstos en el artículo 133 de la actual Constitución, pues la Ley de Régimen Tributario Interno no se encuentra relacionada con la organización y funcionamiento de las instituciones creadas por la Constitución; no regula el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales; tampoco se encuentra relacionada con la organización, competencias, facultades y funcionamiento de los gobiernos autónomos descentralizados y finalmente se colige que no regula el régimen de partidos políticos y el sistema electoral, con lo cual la categorización de ley orgánica, realizada por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador emitida en el año 2007, no encuentra sustento constitucional.

Por su parte, el constituyente realizó una categorización de las leyes en orgánicas y ordinarias, a fin de dotar de primacía a unas leyes orgánicas sobre otras ordinarias, para de esta forma reservar materias a un procedimiento reforzado, que por su ámbito de regulación se establece por ejemplo de una mayoría calificada para su aprobación. Adicionalmente, con la categorización de leyes orgánicas lo que se pretende es evitar problemas provenientes de conflictos de aplicación normativa, por ejemplo antinomias, para así facilitar la aplicación de las leyes por parte de los operadores de justicia.

En este sentido, la Corte Constitucional advierte que la categorización establecida en el artículo 133 de la Constitución, debe ser aplicada minuciosamente atendiendo a la materia que es estrictamente reservada a las leyes orgánicas y no en base a interpretaciones subjetivas o excesivas, que den como resultado la declaratoria de orgánica de cualquier cuerpo normativo.

Por lo expuesto y considerando que la disposición normativa contenida en el artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador que califica de ley orgánica a la Ley de Régimen Tributario Interno se encuentra en franca contradicción con lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución de la República por contrariar la disposición constitucional 133 de la Constitución vigente y al artículo 142 de la Constitución Política de la República del Ecuador

¹¹ Constitución Política del Ecuador 1998, artículo 142 "Las leyes serán orgánicas y ordinarias. Serán leyes orgánicas: 1. Las que regulen la organización y actividades de las Funciones Legislativa, Ejecutiva y Judicial; las del régimen seccional autónomo y las de los organismos del Estado, establecidos en la Constitución. 2. Las relativas al régimen de partidos, al ejercicio de los derechos políticos y al sistema electoral. 3. Las que regulen las garantías de los derechos fundamentales y los procedimientos para su protección. 4. Las que la Constitución determine que expidan con este carácter. Las demás serán leyes ordinarias."





de 1998, vigente al momento de emitir la ley demandada, y que no existiendo posibilidad de salvar la constitucionalidad de dicha disposición de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, esta Corte Constitucional en ejercicio de la competencia establecida en el artículo 436 numeral 3 de la Constitución declara la inconstitucionalidad del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 del 29 de diciembre de 2007.

3. La disposición normativa contenida en el artículo 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, ¿vulnera el artículo 76 numeral 3 de la Constitución de la República?

El artículo en referencia, que reformó el artículo 90 del Código Tributario, expresamente dispuso: “Artículo 2.- En el Artículo 90 agréguese un inciso final, con el siguiente texto: (...) La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal”.

Los accionantes consideran que la reforma introducida a partir del artículo en referencia es inconstitucional, en tanto, constituye “... una sanción impuesta sin que la ley haya tipificado una infracción, es decir, la sanción no es por una actuación del contribuyente en contra de la ley, sino porque la administración actúa en ejercicio de sus facultades”.

La Constitución de la República en el artículo 76 numeral 3, reconoce la garantía conocida como principio de legalidad, en los siguientes términos: “Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley...”. Por tanto, en razón de este reconocimiento constitucional, queda claro que la sanción impuesta a determinado sujeto, solo puede ser el resultado de la comisión de una infracción, que al momento de producirse –por acción u omisión– esté tipificada como tal, y respecto de la cual, de manera expresa se haya previsto la sanción que se aplica.

En este escenario, corresponde determinar, si el recargo del 20%, agregado en el artículo 90 del Código Tributario, constituye una sanción, susceptible de trasgredir el principio de legalidad antes citado. Para tal efecto, es oportuno citar el texto íntegro del referido artículo 90:

Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

Respecto a la naturaleza jurídica del recargo establecido en la disposición en estudio, esta Magistratura ha señalado:

El recargo introducido en el artículo 90 del Código Tributario, tiene una naturaleza indemnizatoria, disuasiva y resarcitoria, que persigue impulsar al sujeto pasivo a que liquide sus impuestos conforme a la ley, y de no ser el caso, indemnizar a la administración pública por el costo en el que incurre por llevar a cabo el proceso determinativo, por el cual se establece un mayor impuesto a pagar a favor del fisco; el recargo tiene lugar cuando existe un perjuicio o retraso en un pago, es decir, tiene relación directa con la obligación adeudada¹²...

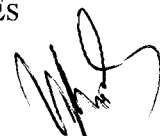
De manera que, la Corte Constitucional, dentro del ejercicio del control concreto de constitucionalidad, al analizar el recargo previsto en el artículo 90 del Código Tributario, expresamente, ha determinado que el mismo tiene una naturaleza indemnizatoria, disuasiva y resarcitoria. Es decir, constituye un incremento porcentual o prestación pecuniaria establecida sobre la obligación principal, a partir de la determinación realizada por la administración tributaria, ante la nula o inadecuada determinación del sujeto pasivo; lo cual, obedece al ejercicio de la potestad tributaria-recaudatoria reconocida a la administración; sin que en la configuración de este recargo, la Corte haya advertido naturaleza sancionatoria alguna.

De este modo, queda claro que la Corte no ha reconocido en el recargo del 20%, naturaleza sancionatoria; más aún, cuando el propio artículo 323 del Código Tributario establece de manera expresa las sanciones que son aplicables respecto a las infracciones en materia tributaria. Entre éstas, está el incumplimiento de los deberes formales del contribuyente, tal como lo prescriben los artículos 97 y 315 ibídem. En dichas disposiciones no consta el recargo del 20%.

Por lo tanto, el hecho que este Organismo haya determinado que el recargo del 20%, previsto en el artículo 90 del Código Tributario no constituye una sanción; y en cambio, haya establecido expresamente que éste tiene una naturaleza indemnizatoria, disuasiva y resarcitoria, es suficiente para determinar que dicha configuración legal –recargo– al no constituir sanción, no es susceptible de trasgredir el principio de legalidad de las normas sancionatorias.

Dicho de otra forma, si esta Corte ha determinado que el recargo del 20% no constituye una sanción, mal puede pretenderse justificar la inconstitucionalidad del artículo 90, sobre la base que este trasgrede el principio de legalidad. Es

¹² Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 008-12-SIN-CC, caso N.º 0019-10-IN.





decir, no es dable considerar que el artículo cuestionado da lugar a la aplicación de una sanción que no obedece a la tipificación de una infracción.

En suma, esta Corte considera que el artículo 2 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que reformó el artículo 90 del Código Tributario, al no establecer la aplicación de una sanción, sino la materialización de un recargo tributario de orden indemnizatorio disuasivo y resarcitorio, tal como quedó expuesto, no comporta vulneración del artículo 76 numeral 3 de la Constitución de la República.

Consideraciones adicionales

En virtud de las alegaciones realizadas por los legitimados activos respecto de varios artículos de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador – artículos 7 y 96- es oportuno señalar lo siguiente.

El artículo 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador reformó el Código Tributario, en el sentido que, a continuación del artículo 233, se agregue el siguiente artículo:

Art. (...) Afianzamiento.- Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere.

Es oportuno señalar que el artículo en referencia constaba en el Código Tributario dentro del Capítulo II denominado “Del trámite de las acciones”. Dicho capítulo se encuentra derogado en función de la disposición derogatoria quinta del Código Orgánico General de Procesos –COGEP–, publicado en el Registro Oficial Suplemento 506 de 22 de mayo de 2015 y vigente desde el 22 de mayo de 2016. La mentada disposición expresamente señala:

QUINTA.- Deróguense el Capítulo II del Trámite de las Acciones, del Título II de la Sustanciación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, del Libro III del Procedimiento Contencioso y los artículos 291, 292, 293, 294, 296 y 299 del Código Orgánico Tributario, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 de 14 de junio de 2005.

De manera que, la disposición demandada como inconstitucional, ha sido expresamente derogada a partir de la vigencia del COGEP, sin que esta Corte advierta que el texto normativo contenido en la disposición impugnada haya sido reproducido en la actual legislación en alguno de sus artículos. Es decir, no existen razones suficientes para presumir que se ha configurado el principio de unidad normativa en los términos prescritos en el artículo 76 numeral 9 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales¹³, que dé lugar a la obligación de efectuar el respectivo control de constitucionalidad sobre alguna disposición contenida en el COGEP. Tampoco se observa que en la disposición que derogó la prescripción cuestionada se prevea una extensión de sus efectos más allá de su intervalo de vigencia, por lo que no procede efectuar el control de la norma derogada, en los términos establecidos en el artículo 76, numeral 8 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

En definitiva, al no encontrarse vigente la norma impugnada, por mandato expreso de la actual legislación –COGEP– y al no haber sido reproducida en este actual cuerpo normativo, no corresponde a esta Corte, efectuar control de constitucionalidad alguno.

Por su parte, en lo que respecta al artículo 96 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, cabe señalar que esta disposición reformó el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno. El artículo mencionado, posteriormente, fue objeto de varias modificaciones. En tal sentido, corresponde analizar el texto del artículo 41 vigente a partir de la expedición de la Ley

¹³ Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales. “Art. 76.- Principios y reglas generales.- El control abstracto de constitucionalidad se regirá por los principios generales del control constitucional previstos por la Constitución y las normas constitucionales, la jurisprudencia y la doctrina. En particular, se regirá por los siguientes principios: (...) 9. Configuración de la unidad normativa.- Se presume la existencia de unidad normativa en los siguientes casos:

a) Cuando la disposición acusada o su contenido se encuentran reproducidos en otros textos normativos no demandados; b) Cuando no es posible producir un fallo sobre una disposición jurídica expresamente demandada, sin pronunciarse también sobre otra con la cual guarda una conexión estrecha y esencial; y c) Cuando la norma impugnada es consecuencia o causa directa de otras normas no impugnadas.



**CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR**

Casos Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN, acumulados

Página 31 de 44

Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador –demandado como inconstitucional–, en relación con el texto que se encuentra vigente en la actualidad, a efectos de determinar si se ha configurado la denominada unidad normativa. Para tal efecto, es pertinente efectuar el contraste de las disposiciones por medio del siguiente cuadro comparativo:

Artículo 91 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a partir de la reforma dispuesta por Ley Reformatoria para la equidad tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de diciembre de 2007.	Artículo 91 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente
En el Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno introdúzcanse las siguientes reformas: - En el numeral 1, reemplácese la palabra "ante" por la palabra "en" - Reemplácese el numeral 2 por el siguiente: "2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas: a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad	Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: 1.- El saldo adeudado por impuesto a la renta que resulte de la declaración correspondiente al ejercicio económico anterior deberá cancelarse en los plazos que establezca el reglamento, en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos; 2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas: a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las sociedades y

contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, conforme una de las siguientes opciones, la que sea mayor:

b.1.- Un valor equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones que le hayan sido practicadas al mismo o b.2.- Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta,
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil.

Las instituciones sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar

organizaciones de la economía popular y solidaria que cumplan las condiciones de las microempresas y las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil.

Las organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.



contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con relacionadas.

Las nuevas empresas o sociedades recién constituidas estarán sujetas al pago de este anticipo después del segundo año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo y comercial. En el caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización del Director General del Servicio de Rentas Internas, de conformidad a lo antes establecido. Se exceptúa de este tratamiento a las empresas urbanizadoras o constructoras que vendan terrenos o edificaciones a terceros y a las empresas de corta duración que logren su objeto en un período menor a dos años, las cuales comenzará a pagar el anticipo que corresponda a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que inicien sus operaciones.

En todos los casos, para determinar el valor del anticipo (sic) se deducirán las retenciones en la fuente que le hayan sido practicadas al contribuyente en el ejercicio impositivo anterior. Este resultado constituye el anticipo (sic) mínimo.

c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito;

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad **que obtengan ingresos de actividades agropecuarias o de desarrollo de proyectos inmobiliarios para la vivienda de interés social**, no considerarán en el cálculo del anticipo, **exclusivamente en el rubro de activos**, el valor de los terrenos sobre los que desarrollen dichas actividades.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con relacionadas.

Las sociedades recién constituidas, **reconocidas de acuerdo al Código de la Producción**, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren actividades, **estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo y comercial.**

En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo **podrá ser ampliado, previa autorización de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y el Servicio de Rentas Internas.**

Para efecto del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, los

d) Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente de Renta más Anticipo; deberá cancelar la diferencia.

e) Si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuere inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a presentar reclamo de pago indebido o la correspondiente solicitud de pago en exceso, de la parte que exceda al anticipo mínimo. El anticipo mínimo pagado y no acreditado al pago del impuesto a la renta podrá ser utilizado sólo por el mismo contribuyente que lo pagó, como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta causado en los cinco ejercicios fiscales posteriores a aquel en que se realizó el pago.

f) Si el contribuyente no aplicare como crédito tributario todo o parte del anticipo mínimo, en el plazo establecido de los cinco años, el excedente de anticipo se constituirá en pago definitivo, sin derecho a crédito tributario posterior.

g) Las sociedades en disolución que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior no estarán sujetas a la obligación de pagar anticipos en el año fiscal en que, con sujeción a la ley, se inicie el proceso de disolución. Tampoco están sometidas al pago del anticipo aquellas sociedades, cuya actividad económica consista exclusivamente en

contribuyentes comprendidos en el literal b) del numeral 2 del presente artículo, que por aplicación de normas y principios contables y financieros generalmente aceptados, mantengan activos revaluados, no considerarán para efectuar dicho cálculo, el valor del revalúo efectuado, tanto para el rubro del activo como para el patrimonio. Se podrán excluir otras afectaciones por aplicación de las normas y principios contables y financieros generalmente aceptados de conformidad con el reglamento.

Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad calcularán el anticipo únicamente respecto de los rubros que deban ser considerados en la contabilidad de sus actividades empresariales.

c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. **El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;**





la tenencia de acciones, participaciones o derechos en sociedades, así como aquellas en que la totalidad de sus ingresos sean exentos.

Las sociedades en proceso de disolución, que acuerden su reactivación, estarán obligadas a pagar anticipos desde la fecha en que acuerden su reactivación;

h) De no cumplir el declarante con su obligación de determinar el valor del anticipo al presentar su declaración de impuesto a la renta, el Servicio de Rentas Internas procederá a determinarlo y a emitir el correspondiente auto de pago para su cobro, el cual incluirá los intereses y multas, que de conformidad con las normas aplicables, cause por el incumplimiento y un recargo del 20% del valor del anticipo.

i) El contribuyente podrá solicitar al Servicio de Rentas Internas, la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta cuando demuestre que las rentas gravables para ese año serán inferiores a las obtenidas en el año anterior o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirán el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio; y,

3) Suprímense los numerales 3, 4, 5, 6 y 7.

d) Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente de Renta más Anticipo; deberá cancelar la diferencia.

e) Para el caso de los contribuyentes definidos en el literal a) de este artículo, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado. Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

i) Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;

ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.

El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebido o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de

	crédito, cheque o acreditación respectiva; g) Las sociedades en disolución que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior no estarán sujetas a la obligación de pagar anticipos en el año fiscal en que, con sujeción a la ley, se inicie el proceso de disolución. Tampoco están sometidas al pago del anticipo aquellas sociedades, cuya actividad económica consista exclusivamente en la tenencia de acciones, participaciones o derechos en sociedades, así como aquellas en que la totalidad de sus ingresos sean exentos. Las sociedades en proceso de disolución, que acuerden su reactivación, estarán obligadas a pagar anticipos desde la fecha en que acuerden su reactivación; h) De no cumplir el declarante con su obligación de determinar el valor del anticipo al presentar su declaración de impuesto a la renta, el Servicio de Rentas Internas procederá a determinarlo y a emitir el correspondiente auto de pago para su cobro, el cual incluirá los intereses y multas, que de conformidad con las normas aplicables, cause por el incumplimiento y un recargo del 20% del valor del anticipo. i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo, previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el
--	---





reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) cuando se haya visto afectada significativamente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo y siempre que este supere el impuesto causado, en la parte que exceda el tipo impositivo efectivo promedio de los contribuyentes en general definido por la Administración Tributaria mediante resolución de carácter general, en la que se podrá también fijar un tipo impositivo efectivo promedio por segmentos. Para el efecto, el contribuyente presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas realizará las verificaciones y controles que correspondan. Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior.

Si al realizar la verificación o si posteriormente el Servicio de Rentas Internas encontrase indicios de defraudación, iniciará las acciones legales que correspondan. En casos excepcionales debidamente justificados en que sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsibles, a petición fundamentada del Ministerio del

ramo y con informe sobre el impacto fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, el Presidente de la República, mediante decreto, podrá reducir o exonerar el valor del anticipo establecido al correspondiente sector o subsector. La reducción o exoneración del pago del anticipo podrá ser autorizado solo por un ejercicio fiscal a la vez.

j) Las sociedades, así como las sucesiones indivisas y las personas naturales, obligadas a llevar contabilidad, cuyos ingresos se obtengan bajo la modalidad de comisiones o similares, por la comercialización o distribución de bienes y servicios, únicamente para efectos del cálculo del anticipo en esta actividad, considerarán como ingreso gravable exclusivamente el valor de las comisiones o similares percibidas directamente, o a través de descuentos o por márgenes establecidos por terceros; y como costos y gastos deducibles, aquellos distintos al costo de los bienes o servicios ofertados. Para el resto de operaciones de estos contribuyentes, sí se considerará la totalidad de los ingresos gravables y costos y gastos deducibles, provenientes de estas otras operaciones. En el ejercicio de sus facultades, la Administración Tributaria verificará el efectivo cumplimiento de esta disposición.

k) Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con proyectos productivos agrícolas de





agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año, estarán exonerados del anticipo del impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.

l) Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con el desarrollo de proyectos software o tecnología, y cuya etapa de desarrollo sea superior a un año, estarán exonerados del anticipo al impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados.

m) Para efecto del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, se excluirá de los rubros

correspondientes a activos, costos y gastos deducibles de impuesto a la renta y patrimonio, cuando corresponda; los montos referidos a gastos incrementales por generación de nuevo empleo o mejora de la masa salarial, así como la adquisición de nuevos activos destinados a la mejora de la productividad e innovación tecnológica, y en general aquellas inversiones nuevas y productivas y gastos efectivamente realizados, relacionados con los beneficios tributarios para el pago del impuesto a la renta que reconoce el Código de la Producción para las nuevas inversiones, en los términos que establezca el Reglamento.

	n) Las instituciones financieras privadas y compañías emisoras y administradoras de tarjetas de crédito, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, excepto las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda pagarán el 3% de los ingresos gravables del ejercicio anterior; este porcentaje, podrá ser reducido en casos debidamente justificados por razones de índole económica o social, mediante Decreto Ejecutivo, hasta el 1% de los ingresos gravables, en forma general o por segmentos, previo informe del Ministerio encargado de la política económica y del Servicio de Rentas Internas. a) Para los segmentos de bancos privados grandes y medianos, sociedades financieras grandes y medianas, y compañías emisoras y administradoras de tarjetas de crédito, una tarifa del 2%; y, b) Para los segmentos de bancos privados pequeños y sociedades financieras pequeñas y muy pequeñas, una tarifa del 1%. o) Las operadoras de transporte público y comercial legalmente constituidas no considerarán en el cálculo del anticipo, tanto en activos, costos, gastos y patrimonio, el valor de las unidades de transporte y sus acoples con las que cumplen su actividad económica. p) Exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta, para los sujetos pasivos, que introduzcan bienes innovadores al
--	---





	mercado en procesos debidamente acreditados por la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación que provengan de incubadoras acreditadas. Este incentivo se aplicará únicamente durante los dos primeros periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados. (el formato resaltado no pertenece al texto).
--	--

Con base en la comparación de las disposiciones antes citadas, esta Corte observa que el artículo 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, actualmente vigente, contiene un su texto una regulación más amplia que la contenida en el artículo 41, vigente a partir de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador y demandado como inconstitucional. Empero, aquella diferenciación de orden contextual, no obsta para que en su interpretación normativa, dichas disposiciones legales guarden conexión material estrecha y esencial, en razón que, más allá del texto legal, ambas dirigen su desarrollo a regular el anticipo de impuesto a la renta.

Por lo tanto, este Organismo determina que, entre las disposiciones cotejadas, en tanto, tienen por objeto regular el anticipo del impuesto a la renta, se configura la denominada unidad normativa, prevista en el artículo 76 numeral 9 literal a) de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. De modo que, al margen del contenido literal de los artículos en mención, resulta evidente que en su objeto general, éstas se ocupan de instituir y regular la figura del anticipo del impuesto a la renta; siendo que, es en este objeto, exclusivamente, en el que tiene lugar la denominada “unidad normativa” y sobre lo cual, esta Corte efectuará el respectivo control de constitucionalidad.

En definitiva, en atención a lo expuesto, esta Corte analizará la constitucionalidad del artículo 41, únicamente, en relación al objeto de la conexión material con la norma demandada –regulación del anticipo del impuesto a la renta– en relación con los cargos esgrimidos por las y los accionantes, mas no, respecto al resto del texto de la disposición, en razón que la configuración de unidad normativa sólo se presenta respecto de este punto.

En tal sentido, a efectos de efectuar el control de constitucionalidad que corresponde, es preciso señalar que las y los accionantes, alegan la

inconstitucionalidad del anticipo del impuesto a la renta, en tanto, consideran que trasgrede la prohibición de adoptar medidas confiscatorias, prevista en el artículo 323 de la Constitución de la República.

Al respecto, es oportuno señalar que esta Corte Constitucional, en sentencia N.º 006-13-SIN-CC, caso N.º 0036-10-IN; 0038-10-IN; 0039-10-IN; 0027-11-IN; 0032-12-IN; 0033-12-IN (acumulados), analizó la constitucionalidad de la figura del anticipo del impuesto a la renta a la luz de la prohibición de confiscación, y razonó lo siguiente:

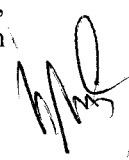
... la prohibición de confiscación desde los inicios de la República, más que un derecho, ha sido una garantía para los contribuyentes de que las exacciones tributarias sean racionales en consideración a su capacidad económica (...) la Corte Constitucional analiza que la aplicación de la fórmula matemática para el cálculo del anticipo de impuesto a la renta además de generar constantes ingresos para el Estado, permite a la administración tributaria evidenciar la capacidad económica de los contribuyentes, tomando en cuenta los valores que arroja la contabilidad declarada por estos, de esta forma, resulta razonable la presunción impuesta por el legislador de que los valores arrojados por la fórmula mencionada reflejan cual será el valor del impuesto a la renta que se generará en un período fiscal, lo que permite un mayor control de la veracidad de las declaraciones.

Colindantemente, a lo largo del artículo 41 acusado de inconstitucional, se numeran una serie de exenciones y excepciones a la forma para realizar el cálculo del anticipo de impuesto a la renta para el grupo de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, entre las cuales, se toman en cuenta factores de índole social, como el tipo de actividad del sujeto pasivo, así como también si es una inversión nueva o una sociedad por disolverse, entre otros. Lo cual permite a la Corte Constitucional evidenciar una flexibilización de la generalidad de la norma en atención a diversos condicionamientos sociales.

Pero, principalmente se debe recordar que el anticipo de impuesto a la renta contenido en el artículo 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se constituye en crédito tributario a favor del contribuyente, lo cual garantiza la no afectación de la propiedad.

Es así que, a partir de esta argumentación la Corte concluyó que:

... el anticipo de impuesto a la renta, además de tener fines de índole económica tiene fines de índole social, que responden a la política fiscal tal como lo manda la Constitución, promoviendo en los contribuyentes conductas ecológicas, sociales y económicas responsables a través de un buen manejo de sus inversiones -artículo 300 Constitución de la República-, y la posibilidad de acudir a la Administración Tributaria a través de los diversos medios que la ley faculta -Código Orgánico Tributario, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Ley para la Equidad Tributaria entre otras-, para solicitar la debida reducción, exoneración o exención del tributo cuando sientan





que se ven afectados -artículo 41 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno-. Salvedad que demuestra que la norma analizada no es arbitraria ni confiscatoria.

De esta forma, queda claro que la Corte Constitucional dentro del ejercicio del control abstracto de constitucionalidad, mediante sentencia dictada dentro de acción pública de inconstitucionalidad, declaró que la figura de anticipo de impuesto a la renta, no trasgrede el principio de no confiscación consagrado en el artículo 323 de la Constitución de la República. Es decir, sobre la inconstitucionalidad alegada por los accionantes –el anticipo del impuesto a la renta, vulnera la prohibición de confiscación– existe cosa juzgada constitucional. Aquello impide a este Organismo de realizar un nuevo control de constitucionalidad sobre la misma norma, por los mismos cargos y argumentos. Esta conclusión se halla respaldada por lo previsto en el artículo 96, numeral 2 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, el cual expresamente prescribe:

Art. 96.- Efectos del control de constitucionalidad.- Las sentencias que se dicten sobre las acciones públicas de inconstitucionalidad surten efectos de cosa juzgada, en virtud de lo cual: (...).

2. Cuando la sentencia que desecha la demanda de inconstitucionalidad ha estado precedida de control integral, no se podrán formular nuevas demandas de inconstitucionalidad contra el precepto acusado, mientras subsista el fundamento de la sentencia.

Por la razón expuesta esta Magistratura ratifica la decisión contenida en la sentencia N.º 006-13-SIN-CC, sin que quepan consideraciones adicionales al respecto.

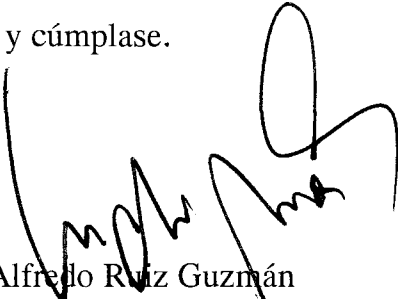
III. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, el Pleno de la Corte Constitucional expide la siguiente:

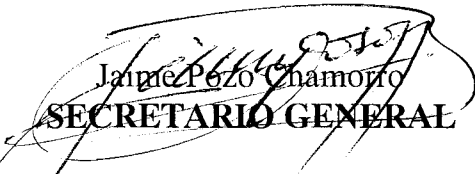
SENTENCIA

1. Aceptar parcialmente las demandas de inconstitucionalidad propuestas.
2. Declarar la inconstitucionalidad por el fondo del artículo 153 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por contravenir el artículo 133 de la Constitución de la República del Ecuador y por tanto, declarar su invalidez en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

3. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

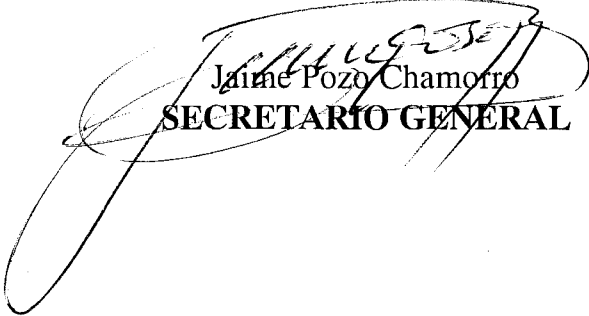


Alfredo Ruiz Guzmán
PRESIDENTE



Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL

Razón: Siento por tal, que la sentencia que antecede fue aprobada por el Pleno de la Corte Constitucional, con nueve votos de las señoras juezas y señores jueces: Francisco Butiñá Martínez, Pamela Martínez Loayza, Wendy Molina Andrade, Tatiana Ordeñana Sierra, Marien Segura Reascos, Ruth Seni Pinoargote, Roxana Silva Chicaíza, Manuel Viteri Olvera y Alfredo Ruiz Guzmán, en sesión del 16 de mayo del 2018. Lo certifico.



Jaime Pozo Chamorro
SECRETARIO GENERAL



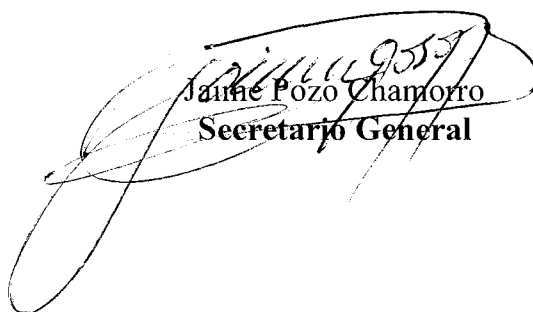
JPCH/msb



CORTE
CONSTITUCIONAL
DEL ECUADOR

CASOS Nros. 0010-08-TC y 0014-09-IN ACUMULADOS

RAZÓN.- Siento por tal, que la sentencia que antecede fue suscrita por el señor Alfredo Ruíz Guzmán, presidente de la Corte Constitucional, el día miércoles 06 de junio del dos mil dieciocho.- Lo certifico.


Jaime Pozo Chamorro
Secretario General

JPCh/LFJ