

Jueza Ponente: Karla Andrade Quevedo

Quito, 10 de agosto de 2020.

## Caso No. 3-20-EE

### EL PLENO DE LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR EN EJERCICIO DE SUS ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES, EMITE EL SIGUIENTE

#### DICTAMEN

#### I. Antecedentes

1. El 16 de junio de 2020, el Presidente de la República del Ecuador, Lenín Moreno Garcés, mediante Oficio N°. T.577-SGJ-20-0192, remitió a la Corte Constitucional copia certificada del Decreto Ejecutivo N°. 1074 de 15 de junio de 2020 (en adelante “**Decreto 1074**”), relativo al “*estado de excepción por calamidad pública en todo el territorio nacional, por la presencia del COVID-19 en el Ecuador y por la emergencia económica sobreviviente (sic) a la emergencia sanitaria que atraviesa el Estado Ecuatoriano*”.
2. De conformidad con el correspondiente sorteo<sup>1</sup>, la sustanciación de la causa N°. 3-20-EE recayó en el juez constitucional Enrique Herrería Bonnet, quien avocó conocimiento mediante auto de 17 de junio de 2020.
3. El 29 de junio de 2020, mediante dictamen de mayoría<sup>2</sup>, la Corte Constitucional resolvió favorablemente sobre la constitucionalidad del Decreto N° 1074, sujeto a que en el término de 60 días, el Presidente de la República y el resto de entes con potestad normativa, acaten las exigencias dispuestas en dicha decisión, específicamente en su sección 4.5 sobre las condiciones a cumplir para la constitucionalidad del decreto y el régimen de transición.
4. El 28 de julio de 2020, Johana Pesántez Benítez, en calidad de Secretaria General Jurídica de la Presidencia de la República, mediante oficio N°. T. 586-SGJ-20-0217 remitió a la Corte Constitucional copia certificada del Decreto Ejecutivo N°. 1109 de 27 de julio de 2020 (en adelante, “**Decreto 1109**”) que dispuso “*la recaudación anticipada del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal 2020*”, de acuerdo a lo establecido en el número 1 del artículo 165 de la Constitución.

<sup>1</sup> Sorteo realizado a través del sistema automatizado de la Corte Constitucional y de conformidad con el artículo 7 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional.

<sup>2</sup> El dictamen obtuvo tres votos a favor, dos votos concurrentes y 3 votos salvados.

5. El 6 de agosto de 2020, el Pleno de la Corte Constitucional, en sesión extraordinaria, conoció el proyecto de dictamen remitido por el juez ponente. En virtud de que este no contó con los votos suficientes para su aprobación, conforme al artículo 38 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional<sup>3</sup> se realizó un resorteo y la sustanciación de la causa recayó en la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo.
6. Mediante auto de 6 de agosto de 2020, la jueza constitucional avocó conocimiento de la causa y corrió traslado del mismo a la Presidencia de la República, Asamblea Nacional y Procuraduría General del Estado.

## II. Competencia

7. De conformidad con los artículos 166 y 436 numeral 8 de la Constitución, en concordancia con la letra e) del número 3 del artículo 75 y los artículos 119 a 125 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (“LOGJCC”), el Pleno de la Corte Constitucional es competente para efectuar el “control formal y material constitucional automático de los decretos que declaren un estado de excepción y de los que se dicten con fundamento en éste”.
8. En virtud de que la medida dispuesta en el Decreto 1109 se fundamentó en el estado de excepción establecido por medio del Decreto 1074, corresponde a este Organismo Constitucional realizar control constitucional de la misma.

## III. Control de constitucionalidad de la medida

### 3.1. Control formal de la medida adoptada

9. Dentro del control formal, corresponde a la Corte Constitucional verificar que toda medida adoptada con fundamento en la declaratoria de un estado de excepción cumpla con las formalidades previstas en el artículo 122 de la LOGJCC. Es decir, que para que las medidas adoptadas sean constitucionales deben ser dispuestas mediante decreto, enmarcándose en los límites competenciales, materiales, espaciales y temporales que rigen los estados de excepción.
10. Pese a que la jueza ponente del presente dictamen, junto a los jueces constitucionales Avila y Salazar, emitimos voto salvado por considerar que el

---

<sup>3</sup> Según el artículo 38 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional “(...) cuando los votos a favor del proyecto no sean suficientes para su aprobación, **el Pleno sorteará, en la misma sesión, por medio del sistema automatizado de la Corte Constitucional, una nueva jueza o juez sustanciador entre aquellos que votaron en contra del proyecto, para que presente un nuevo proyecto en el que se argumente la tesis de la mayoría, el cuál será sometido nuevamente a consideración del Pleno de la Corte Constitucional**” (Énfasis añadido).

decreto transgredía los límites materiales, espaciales y temporales fijados en el texto constitucional<sup>4</sup>, mediante dictamen de mayoría N° 3-20-EE/20, la Corte Constitucional dictaminó la constitucionalidad del estado de excepción al considerar que cumple con los requisitos del artículo 122 de la LOGJCC.

11. En consecuencia, dado que el estado de excepción cuenta con un dictamen favorable de constitucionalidad y que está vigente, no corresponde analizar ni discutir nuevamente acerca de estos requisitos ni sobre la procedencia o no de dictar nuevos decretos con fundamento en el Decreto N°1074<sup>5</sup>. Por lo que, en respeto al dictamen de mayoría, esta medida –sin perjuicio del control material- es una de las que puede tomar el Presidente de la República con arreglo al artículo 165 de la Constitución y queda sujeta a la misma temporalidad, espacialidad y ámbito competencial objeto del dictamen N° 3-20-EE/20 emitido por la Corte Constitucional.

### 3.2. Control material de la medida adoptada

12. Dentro del control material, la Corte Constitucional ha determinado que se debe analizar si las medidas adoptadas son idóneas, estrictamente necesarias y proporcionales para enfrentar los hechos que motivaron la declaratoria de estado de excepción, verificando que las medidas ordinarias sean insuficientes para el logro de estos objetivos<sup>6</sup>. El artículo 123 de la LOGJCC, determina que las medidas dictadas con fundamento en el estado de excepción deben cumplir con los siguientes requisitos:

1. *Que sean estrictamente necesarias para enfrentar los hechos que dieron lugar a la declaratoria, y que las medidas ordinarias sean insuficientes para el logro de este objetivo;*
2. *Que sean proporcionales al hecho que dio lugar a la declaratoria;*

---

<sup>4</sup> El voto salvado de los jueces Andrade, Avila y Salazar, en su párrafo 46, señala: “*Por todas las razones expuestas, disentimos con el voto de mayoría y consideramos que, dado que el Decreto No. 1074 viola los límites temporales, espaciales y materiales establecidos en la Constitución, la Corte debió haber declarado su inconstitucionalidad. Sin embargo, dada la necesidad de establecer un régimen de transición hacia la “nueva normalidad” que nos permita afrontar la pandemia mediante el régimen jurídico ordinario, estimamos que los efectos de la inconstitucionalidad debían diferirse en el tiempo*”.

<sup>5</sup> Párrafo 40 del voto salvado de KAQ, RAS y DSM: Por estas razones, estimamos que al ser inconstitucional el Decreto N°1074, sus efectos debían diferirse por un término de 45 días durante los cuales el ejecutivo, la Asamblea Nacional, el COE Nacional, los COEs cantonales y los gobiernos autónomos descentralizados deben emitir las leyes, normas administrativas, políticas públicas (incluyendo campañas masivas de información y educación) y demás medidas conducentes a afrontar la pandemia bajo el régimen jurídico ordinario. Esto implicaría que, durante el tiempo en el que se encuentran diferidos los efectos de la inconstitucionalidad del Decreto N°1074, el Presidente no podría adoptar nuevas medidas “urgentes” sobre la base de un Decreto que ha sido declarado inconstitucional sino solamente transitar hacia la nueva normalidad.

<sup>6</sup> Corte Constitucional del Ecuador. Dictamen 4-19-EE/19, 23 de julio de 2019, párr. 59.

3. *Que exista una relación de causalidad directa e inmediata entre los hechos que dieron lugar a la declaratoria y las medidas adoptadas;*
  4. *Que sean idóneas para enfrentar los hechos que dieron lugar a la declaratoria;*
  5. *Que no exista otra medida que genere un menor impacto en términos de derechos y garantías;*
  6. *Que no afecten el núcleo esencial de los derechos constitucionales, y respeten el conjunto de derechos intangibles; y,*
  7. *Que no se interrumpa ni se altere el normal funcionamiento del Estado.*
13. En este sentido, es preciso determinar que respecto a los hechos que motivaron la declaratoria de estado de excepción, el Decreto N° 1074 se fundamentó en la permanencia del COVID-19 y en la crisis económica provocada por esta con el fin de *“establecer mecanismos emergentes que permitan enfrentar la recesión económica así como la crisis fiscal, y generar las bases para iniciar un proceso de recuperación económica para el Estado ecuatoriano”*<sup>7</sup>.
14. Sin embargo, en el dictamen N° 3-20-EE/20 la Corte Constitucional determinó con claridad que la emergencia económica colateral no constituye calamidad pública ni ninguna otra causal de las establecidas en el artículo 164 de la Constitución que permita establecer o mantener un régimen de excepcionalidad en el país, pues *“la ‘emergencia económica’ a la que hace referencia el Presidente de la República, guarda estrecha relación con el lento accionar de entidades dependientes de la Función Ejecutiva, para controlar y mitigar esta pandemia, pues no se constata la planificación oportuna de mecanismos para enfrentarla, dentro de los cauces constitucionales ordinarios”*.<sup>8</sup>
15. Pese a esto, mediante el Decreto N° 1109, el Presidente de la República dispuso la recaudación anticipada del impuesto a la renta con fundamento precisamente en la situación de crisis económica y de desequilibrio fiscal existente actualmente en el país. El Decreto N° 1109 justifica esta medida, principalmente, en que el Estado:
- “se encuentra atravesando una calamidad pública que no sólo ha tenido repercusiones directas en la salud pública de todas las personas que habitan el territorio ecuatoriano, sino también **ha generado afectaciones colaterales en la económica del país y las finanzas públicas del Estado, que requieren de una acción inmediata que permita contenerlas y tratar de mitigar sus efectos a la brevedad posible**”* (énfasis añadido).
16. Además, dentro de los considerandos del Decreto N° 1109 se hace mención a los informes emitidos por el Ministerio de Economía y Finanzas sobre la situación de las finanzas públicas del país y se enumeran las distintas medidas adoptadas para afrontarla en diversos ámbitos. También, se determina expresamente que *“(…) la*

<sup>7</sup> Artículo 1 del Decreto Ejecutivo N°. 1074 de 15 de junio de 2020.

<sup>8</sup> Corte Constitucional del Ecuador. Dictamen 3-20-EE/20, 29 de junio de 2020, párr. 32.

*proyección realizada por el Servicio de Rentas Internas respecto del valor estimado que podría generar **la medida excepcional de recaudación anticipada permitiría reducir parcialmente la necesidad de identificar nuevas fuentes de financiamiento así como permitiría prestar mayor atención al gasto en protección social y otros elementos relacionados directamente a la atención de los impactos económicos y sociales provocados por la emergencia sanitaria**” (énfasis añadido).*

17. Los numerales 3 y 4 del artículo 123 de la LOGJCC exigen que la medida, en este caso la recaudación anticipada de impuesto a la renta, tenga una causalidad directa e inmediata con los hechos que dieron lugar a la declaratoria, debiendo ser idónea para enfrentarlos. Sin embargo, el Decreto N° 1109 antes que constituir una medida direccionada para superar los motivos considerados constitucionales por el dictamen favorable emitido por la Corte Constitucional –esto es afrontar la crisis sanitaria provocada por la pandemia de COVID-19- pretende recaudar anticipadamente un impuesto como reacción ante la actual crisis económica, finalidad que fue desautorizada expresa y enfáticamente por el dictamen emitido por este Organismo.
18. Pese a que en los considerandos del Decreto N° 1109 existen menciones al derecho a la salud o a la pandemia de COVID-19, no se evidencia un nexo o relación de causalidad directa entre la calamidad pública y la recaudación anticipada de tributos como mecanismo excepcional para enfrentarla y poder volver al régimen jurídico ordinario. Tan es así que en ningún momento se justifica que dicha recaudación anticipada de impuestos esté destinada a cubrir exclusivamente los gastos para enfrentar la pandemia y menos aún que lo recaudado se vayan a utilizar durante el estado de excepción para superar la calamidad pública que lo justificó.
19. Debe tenerse en consideración que la vigencia del Decreto N° 1074 está próxima a caducar, por lo que la recaudación anticipada ni siquiera se realizará en su totalidad durante la vigencia del estado de excepción. Aquello evidencia que el objetivo de la recaudación anticipada no es afrontar la calamidad pública de forma inmediata y emergente con el afán de recobrar la normalidad y encaminar al Estado hacia los cauces constitucionales ordinarios, sino afrontar, al margen de los cauces institucionales democráticos, una crisis económica sobreviniente, permanente y de largo plazo. Por lo que la medida adoptada tampoco resulta idónea ni estrictamente necesaria para afrontar los hechos que dieron lugar a la declaratoria de estado de excepción por calamidad pública.
20. Es cierto que en el régimen de excepción, el artículo 165 del texto constitucional otorga la atribución al Presidente de la República para “*decretar la recaudación anticipada de tributos*”, pero para aplicar dicha medida, esta debe ser conducente a afrontar los hechos que motivaron la declaratoria y cumplir la finalidad que lo justificó, lo cual ya se evidenció que no sucede en este caso pues el fin que persigue esta medida no corresponde a los objetivos ni hechos que justificaron la declaratoria

de estado de excepción ni responde a la causal de calamidad pública que fue determinada como constitucional en el dictamen N° 3-20-EE/20 aprobado por la Corte y que fue la base para la determinación de constitucionalidad del estado de excepción.

21. Por otra parte, el dictamen de mayoría N° 3-20-EE/20 estableció expresamente que los problemas económicos del país constituían una situación que debe ser superada a través del régimen constitucional ordinario, pues:

*“el régimen constitucional ordinario prevé un catálogo de prerrogativas, facultades y competencias, que permiten a la Función Ejecutiva ejercer de forma exclusiva, o en coordinación con otras entidades del sector público, la toma de decisiones en materia económica, comercial y fiscal, como por ejemplo la proposición de leyes urgentes en materia económica. (...) Esta Corte hace notar al Presidente de la República, que el uso de una figura excepcional como el estado de emergencia, exige que quien tiene la potestad de declararlo, cumpla con su responsabilidad hacerlo con base en una estricta motivación y cumpliendo irrestrictamente las disposiciones constitucionales y legales pertinentes”.*<sup>9</sup>

22. Esta Corte no desconoce la gravedad de la crisis que está atravesando el Ecuador. Somos conscientes del enorme impacto económico que el COVID-19 ha generado en el país y el mundo. No obstante, como ya determinó esta Corte en su anterior dictamen, sus consecuencias económicas no corresponden a hechos previstos por la Constitución como causal para un estado de excepción ni constituyen hechos que requieran de medidas extraordinarias derivadas de un régimen de excepción porque los mecanismos ordinarios sean insuficientes para afrontarlas (Art. 123.1 LOGJCC).
23. Esta crisis requiere que el Estado, en su conjunto, adopte medidas estructurales de largo alcance que nos permitan vivir dentro de esta “nueva normalidad” a través de los cauces jurídicos ordinarios. Para ello, es necesario que todas las funciones y organismos que conforman el Estado, trabajen coordinadamente y adopten medidas legislativas y de política pública que garanticen un plan de recuperación y reactivación económica a largo plazo.
24. Además, debe tenerse presente que medidas como la recaudación anticipada de impuestos, gozan de más legitimidad si se lo hace mediante los mecanismos establecidos por la Constitución, que promuevan la deliberación y fortalezcan la democracia. La Corte debe promover la solución de problemas estructurales a través de la institucionalidad constitucional y democrática y por consiguiente, cuando no hay justificación adecuada o suficiente para una medida como la que se encuentra bajo análisis, está en la obligación de aplicar los límites reconocidos en la Constitución.

---

<sup>9</sup> Corte Constitucional del Ecuador. Dictamen 3-20-EE/20, 29 de junio de 2020, párrs. 40 y 42.

25. Esta Corte considera que la recaudación anticipada del impuesto a la renta pretende solucionar una emergencia económica que puede y debe ser solventada a través de los mecanismos jurídicos y democráticos ordinarios. La falta de un adecuado diseño de políticas económicas y de acuerdos políticos no puede ser utilizada como justificativo para la emisión de estados de excepción ni para la adopción de medidas excepcionales con fundamento en el mismo, pues aquello atenta contra los límites establecidos por el constituyente para el régimen de excepcionalidad.
26. En este punto, cabe aclarar también que esta medida no genera nuevos ni mayores ingresos para el Estado que permitan afrontar estructural y equitativamente la crisis, pues únicamente constituye un adelanto en la recaudación prevista para el próximo año fiscal.
27. Esta Corte no puede avalar que una medida dispuesta como parte del régimen extraordinario pueda ser utilizada con fines distintos a los estrictamente necesarios para enfrentar los hechos que constituyen la calamidad pública que justificó que la Corte dictamine la constitucionalidad del estado de excepción. Como ya quedó determinado, el Decreto N° 1109, al establecer que la recaudación anticipada *“permitiría prestar mayor atención al gasto en protección social y otros elementos relacionados directamente a la atención de los impactos económicos y sociales provocados por la emergencia sanitaria”* no es suficientemente claro respecto al destino que se daría a los fondos que se obtengan de la recaudación anticipada de tributos, y por tanto incumple las exigencias establecidas en la Constitución para el uso de esta facultad extraordinaria.
28. Por lo expuesto, sin necesidad de otras consideraciones, a criterio de esta Corte Constitucional, la medida adoptada en el Decreto N° 1109 no cumple los requisitos materiales previstos en la Constitución y el artículo 123 numerales 1, 3 y 4 de la LOGJCC.

#### IV. Dictamen

29. En mérito de lo expuesto, esta Corte resuelve emitir DICTAMEN DESFAVORABLE respecto del Decreto Ejecutivo N°. 1109 de 27 de julio de 2020 emitido por el Presidente de la República en el marco del estado de excepción declarado mediante Decreto Ejecutivo N°. 1074 de 15 de junio de 2020
30. Como consecuencia se declara la inconstitucionalidad del Decreto Ejecutivo N°. 1109 y se lo deja insubsistente, por lo que en caso de haber existido recaudación, los sujetos pasivos de la medida podrán solicitar la devolución del monto pagado; utilizar el valor pagado como crédito tributario de acuerdo a lo prescrito por la normativa vigente; o, en su defecto, acreditar el valor pagado como un anticipo voluntario, de conformidad

con la disposición general tercera de la Ley Orgánica de Apoyo Humanitario para combatir la Crisis Sanitaria Derivada del COVID-19.

31. Notifíquese, públíquese y cúmplase.-

Dr. Hernán Salgado Pesantes  
**PRESIDENTE**

**Razón:** Siento por tal, que el Dictamen que antecede fue aprobado por el Pleno de la Corte Constitucional con cinco votos a favor, de los Jueces Constitucionales Karla Andrade Quevedo, Ramiro Ávila Santamaría, Agustín Grijalva Jiménez, Alí Lozada Prado y Daniela Salazar Marín, y cuatro votos salvados de los Jueces Constitucionales Carmen Corral Ponce, Enrique Herrería Bonnet, Teresa Nuques Martínez y Hernán Salgado Pesantes; en sesión extraordinaria de lunes 10 de agosto de 2020.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni  
**SECRETARIA GENERAL**



## DICTAMEN 3-20-EE/20A

### VOTO SALVADO

**Jueces constitucionales Enrique Herrería Bonnet, Carmen Corral Ponce, Teresa Nuques Martínez y Hernán Salgado Pesantes**

#### 1. Antecedentes

1. El 16 de junio de 2020, mediante Oficio N°. T.577-SGJ-20-0192, el Presidente Constitucional de la República (“**Presidente de la República**”), Lenín Moreno Garcés, remitió a la Corte Constitucional copia certificada del Decreto Ejecutivo N°. 1074 (“**Decreto 1074**”) de 15 de junio de 2020 relativo al “*estado de excepción por calamidad pública en todo el territorio nacional, por la presencia del COVID-19 en el Ecuador y por la emergencia económica sobreviviente (sic) a la emergencia sanitaria que atraviesa el Estado Ecuatoriano*”.
2. En virtud del sorteo realizado a través del sistema automatizado de la Corte Constitucional y de conformidad con el artículo 7 de la Codificación del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, correspondió la sustanciación de la causa N°. 3-20-EE al juez constitucional Enrique Herrería Bonnet, quien avocó conocimiento del mismo mediante auto del 17 de junio de 2020.
3. En sesión extraordinaria de 29 de junio de 2020, con voto de mayoría, el Pleno de la Corte Constitucional resolvió declarar dictamen favorable del Decreto 1074, sujeto a que, en el término de 60 días, el Presidente de la República y el resto de entes con potestad normativa, acaten las exigencias dispuestas en dicha decisión, específicamente en su sección 4.5.
4. El 28 de julio de 2020 ingresó a la Corte Constitucional el oficio N°. T. 586-SGJ-20-0217, remitido por la Secretaría General Jurídica de la Presidencia de la República, Johana Pesántez Benítez, mediante el que remitió copia certificada del Decreto Ejecutivo N°. 1109 (“**Decreto 1109**”) del 27 de julio de 2020, a través del cual se dispuso la recaudación anticipada del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal 2020, de acuerdo a lo prescrito en el número 1 del artículo 165 de la Constitución de la República del Ecuador (“**Constitución**”).
5. El 6 de agosto de 2020, en sesión extraordinaria del Pleno de este Organismo, el proyecto de dictamen N°. 3-20-EE/20A presentado por el juez constitucional Enrique Herrería Bonnet, no obtuvo los votos a favor suficientes para su aprobación. En

consecuencia, el caso fue sorteado, en la misma sesión, a la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo.

6. El 10 de agosto de 2020, por voto de la mayoría del Pleno de la Corte Constitucional, se declaró dictamen desfavorable con respecto al Decreto 1109.
7. Respetando la decisión contenida en el dictamen N°. 3-20-EE/20A, se emite el presente voto salvado por discrepar en la decisión y el análisis realizado sobre la decisión del Presidente de la República de decretar la recaudación anticipada de impuesto a la renta.

## 2. Competencia

8. De conformidad con los artículos 166 y 436 numeral 8 de la Constitución, en concordancia con la letra e) del número 3 del artículo 75 y los artículos 119 a 125 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (“LOGJCC”), el Pleno de la Corte Constitucional es competente para efectuar el *“control formal y material constitucional automático de los decretos que declaren un estado de excepción y de los que se dicten con fundamento en éste”*.
9. El Decreto 1109, al haberse emitido con fundamento en el estado de excepción, correspondió al mismo juez ponente el control de la nueva medida. No obstante, con base en el artículo 38 de la LOGJCC, el caso fue resorteado a la jueza constitucional Karla Andrade Quevedo el 6 de agosto de 2020.

## 3. Disidencia

### 3.1. Control de constitucionalidad de la medida

10. Sobre la base de los antecedentes antes referidos y la competencia de este Organismo reconocida en la Constitución y la LOGJCC, se procede a realizar el correspondiente control formal y material de la nueva medida adoptada mediante el Decreto 1109.

#### 3.1.1. Control formal de la medida adoptada

11. En particular, con respecto al control formal, se observará el cumplimiento de la medida con los requisitos establecidos en el artículo 122 de la LOJCC.

##### 3.1.1.1. Que se ordenen mediante Decreto, de acuerdo con las formalidades que establece el sistema jurídico

12. La medida adoptada con fundamento en la declaratoria del estado de excepción fue dispuesta mediante el Decreto 1109 de 27 de julio de 2020, por lo que cumple con este primer requisito formal.

**3.1.1.2. Que se enmarque dentro de las competencias materiales, espaciales y temporales de los estados de excepción**

13. Sobre la base del dictamen N°. 3-20-EE/20 emitido por esta Corte el 29 de junio de 2020, y en concordancia con el Decreto 1074, las medidas adoptadas con fundamento en el estado de excepción del caso *in examine*, se mantendrán con una temporalidad de 60 días y en todo el territorio ecuatoriano.
14. En atención a la nueva medida ordenada mediante el Decreto 1109, la misma tendrá una duración de 60 días, en concordancia con el límite temporal determinados en el Decreto 1074.
15. En cuanto a la competencia material y espacial, el Decreto 1109 dispone la recaudación anticipada del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal 2020, para las personas naturales o sociedades, incluidos los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no residentes, que:
  - a. Obtengan ingresos gravados con impuesto a la renta, excepto a los provenientes del trabajo en relación de dependencia;
  - b. En el ejercicio fiscal 2019, hayan percibido ingresos brutos en un monto igual o superior a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de América; y,
  - c. Hayan obtenido utilidad contable durante el período de enero a junio de 2020, exceptuando los ingresos y gastos del trabajo en relación de dependencia.
16. En relación a las competencias material y espacial, esta medida está dentro de las facultades del Presidente de la República reconocidas en el número 1 del artículo 165 de la Constitución; y, por otra parte, regirá dentro de todo el territorio nacional y únicamente para las personas previstas en el párrafo *ut supra*.
17. De modo que, la medida dispuesta en el Decreto 1109, cumple con los requisitos formales establecidos en el artículo 122 de la LOGJCC.

**3.2. Control material de la medida**

18. Sobre la base de los argumentos previamente establecidos en el dictamen N°. 3-20-EE/20 de 29 de junio de 2020 y al amparo de los números 1 al 7 del artículo 123 de la LOGJCC, corresponde realizar el control material de las disposiciones prescritas en el artículo 1 y siguientes del Decreto 1109 expedido el 27 de julio de 2020 por el Presidente de la República.

19. En lo referente al artículo 1 del Decreto 1109, el Presidente de la República dispuso la recaudación anticipada del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal 2020, con el propósito de financiar “[...] *los gastos prioritarios incluidos en el Presupuesto General del Estado, para la atención de las necesidades asociadas al impacto social y económico de la emergencia sanitaria* [...]”. Tras ello, en el artículo 2 del decreto *ibídem*, se encarga al Servicio de Rentas Internas, para que, en el marco de sus facultades, ejecute la orden antes referida.
20. Los artículos 3 y 4 del Decreto 1109, determinan los sujetos obligados y exentos del cobro anticipado del impuesto a la renta, así como la fórmula matemática a través de la cual se efectuará la recaudación. Posteriormente, los artículos 5, 6, 7, y las disposiciones transitorias, operativizan el resto de disposiciones, determinando el momento en que entrará en vigencia, cuestiones referentes al pago de intereses y multas por falta de pago, al pago voluntario de los contribuyentes, la normativa principal aplicable a estas situaciones jurídicas, etc.
21. Bajo estos antecedentes y conforme prescribe el artículo 123 de la LOGJCC, se debe verificar que la medida dictada, con fundamento en el estado de excepción, sea estrictamente necesaria, proporcional e idónea para enfrentar los hechos que han dado lugar a la declaratoria de estado de excepción, y los que han ocurrido de manera posterior a esta; así como también, que las medidas ordinarias sean insuficientes para el logro de este objetivo y que no exista otra medida que genere un menor impacto en términos de derechos y garantías.
22. De la información remitida por el Presidente de la República y que señala en el Decreto 1109, la medida de recaudar anticipadamente el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2020, encuentra fundamento en la grave situación que se encuentra atravesando el Ecuador, permitiéndole al Gobierno Central obtener US \$ 313,8 millones, de aproximadamente 1 509 personas (entre naturales y sociedades). Del decreto se desprende que este monto, permitiría al Estado cubrir, parcialmente, ciertos gastos “*afines a la protección social y otros elementos relacionados a la atención de los impactos*” provocados por la emergencia sanitaria.
23. Por ende, existirá una relación de causalidad entre los hechos que dieron lugar a la declaratoria y las medidas adoptadas mediante el Decreto 1109, siempre que los recursos obtenidos por el Estado, a través de esta medida, sean destinados a cubrir las necesidades originadas por la pandemia del COVID-19 y la medida tenga una duración igual a la prevista en el Decreto 1074. De este modo, en caso de no lograr la recaudación en dicho lapso, una vez fenecido el estado de excepción, volverán a tener vigencia las normas regulares de recaudación de impuestos.
24. Es de suma importancia resaltar que los tributos recaudados de manera anticipada, no pueden cubrir montos originados por la emergencia económica a la que se hizo referencia en el Decreto 1074, misma que, conforme concluyó esta Corte en el dictamen N°. 3-20-EE/20 de 29 de junio de 2020, no se adecúa a lo prescrito en el

artículo 164 de la Constitución, ni son hechos susceptibles a ser manejados a través de un régimen de excepcionalidad.

25. Por otra parte, la medida ordenada mediante el Decreto 1109 no interrumpe ni altera el normal funcionamiento del Estado, no afecta al equilibrio y separación de los poderes, ni tampoco restringe derechos o garantías. Empero, en los artículos 3 y 4, se realiza una distinción con respecto a quiénes se encuentran obligados a pagar anticipadamente el impuesto a la renta. Así, es menester verificar si esta diferenciación encuentra sustento jurídico y fáctico.
26. En relación con lo anterior, el número 2 del artículo 11 de la CRE reconoce el derecho a la igualdad y no discriminación, buscando sancionar cualquier acto “*que tenga por objeto o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos*”<sup>10</sup>. Adicionalmente, el número 1 del artículo 3 y el número 4 del artículo 66 de la CRE, reconocen el derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación, y de manera correlativa, el deber primordial del Estado de “(g)*arantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos establecidos*” en la Constitución y en los instrumentos internacionales.
27. Frente a estas consideraciones, corresponde analizar si las diferencias expuestas en los artículos 3 y 4, referentes al cobro anticipado del impuesto a la renta para el periodo fiscal 2020, configura un trato discriminatorio.
28. Al respecto, cabe señalar que tanto el Comité de Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas<sup>11</sup> como la Corte Interamericana de Derechos Humanos (“**Corte IDH**”)<sup>12</sup>, han coincidido en afirmar que un derecho puede ser limitado por los Estados, siempre que las injerencias no sean abusivas o arbitrarias. Ergo, se debe demostrar que las limitaciones impuestas sean compatibles con una sociedad democrática.
29. Para ello, a la luz del número 2 del artículo 11 de la CRE, es necesario: 1) definir si existen otros sujetos de derecho que están en condiciones semejantes o iguales; 2) comprobar que la distinción en el trato se configure como una categoría sospechosa o protegida; y, 3) constatar que esta diferenciación se encuentre justificada.

---

<sup>10</sup> Corte Constitucional de Ecuador. Sentencia N°. 292-16-SEP-CC. Caso N°. 0734-13- EP de 7 de septiembre de 2016.

<sup>11</sup> Comité de Derechos Humanos de la ONU. Comunicación N°. 458/1991, Womah Mukong vs. Camerún, U.N. Doc. CCPR/C/51/D/458/1991 (1994).

<sup>12</sup> Cfr. Corte IDH. Colegiación Obligatoria de Periodistas (artículos 13 y 29 Convención Americana sobre Derechos Humanos); opinión consultiva N°. OC-5/85 del 13 de noviembre de 1985; serie A N°. 5; párrafo 39. Caso Kimel vs. Argentina; fondo, reparaciones y costas; sentencia de 2 de mayo de 2008; serie C N°. 177; párrafo 52. Caso Castañeda Gutman vs. México; excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas; sentencia de 6 de agosto de 2008; serie C N°. 184; párrafo 52.

30. El primer criterio demuestra que, en efecto, el Decreto 1109 separa a los contribuyentes en dos grupos: 1) aquellas personas naturales o sociedades que no tienen el deber de realizar esta cancelación; y, 2) aquellos sujetos pasivos que están obligados al pago del anticipo.
31. De este modo, conforme reza el artículo 3 del Decreto *ibídem*, no estarán obligados al pago:
- a. Micro, pequeñas y medianas empresas;
  - b. Sujetos pasivos cuya totalidad de ingresos, respecto del ejercicio fiscal 2020, esté exenta del pago de impuesto a la renta, de conformidad con la ley; y,
  - c. Sujetos pasivos que tengan su domicilio tributario principal en la provincia de Galápagos, o su actividad económica corresponda a la operación de líneas aéreas, sectores de turismo, agricultura y acuícola, y exportadores habituales de bienes.
32. Mientras que, el artículo 4, del Decreto 1109, prescribe que están obligados a pagar impuestos, quienes:
- a. Obtengan ingresos gravados con impuesto a la renta, excepto a los provenientes del trabajo en relación de dependencia;
  - b. En el ejercicio fiscal 2019, hayan percibido ingresos brutos en un monto igual o superior a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de América; y,
  - c. Hayan obtenido utilidad contable durante el período de enero a junio de 2020, excluyendo los ingresos y gastos del trabajo en relación de dependencia.
33. De tal manera, se observa que las principales diferencias para ser catalogado como un sujeto pasivo susceptible a pagar de manera anticipada el impuesto a la renta del año fiscal 2020, giran en torno a la actividad principal del negocio, al sector productivo el que desarrolla las actividades la persona natural o sociedad, a los ingresos brutos de cada contribuyente, a su capacidad contributiva y al hecho de haber o no generado utilidad contable en el tiempo que ha transcurrido el ejercicio fiscal en curso, en el que tuvo lugar la emergencia sanitaria
34. En cuanto al segundo elemento y tomando en cuenta los aspectos sobre los cuales se sostienen las distinciones determinadas en los artículos 3 y 4 del Decreto 1109, se observa que la diferenciación no se la realiza a partir de una categoría sospechosa, sino con base en aspectos técnico-económicos y técnico-financieros, que demuestran

que ciertos contribuyentes se han visto menos afectados por la pandemia generada por el COVID-19. Por tanto, al haber generado una utilidad contable, se encuentran en una mejor situación para aportar con el pago de impuestos de forma anticipada.

35. Finalmente, se procederá a analizar, el tercer elemento referido en el párrafo 26 *supra*, para comprobar si la diferenciación prevista en el Decreto 1109, configura un trato discriminatorio que restringe derechos.
36. Bajo estos supuestos, el número 2 del artículo 3 de la LOGJCC y la jurisprudencia de la Corte IDH<sup>13</sup>, han determinado que es imperioso confirmar que la medida persiga un fin constitucionalmente válido o legítimo, que sea idónea, necesaria y proporcional.
37. La legitimidad del objetivo se relaciona con perseguir fines y *razones de interés general*, que encuentre sustento en el resto de disposiciones constitucionales.<sup>14</sup>
38. De lo señalado en los párrafos 27, 28 y 29 *supra*, la distinción entre los sujetos pasivos obligados a pagar el anticipo del impuesto a la renta y los que no, se circunscribe principalmente y entre varios aspectos, al monto de ingresos que cada contribuyente recibió en los ejercicios fiscales de 2019 y la utilidad contable de lo que va de 2020.
39. De tal manera, esta distinción cumple un fin constitucionalmente válido, puesto que, dadas las circunstancias actuales, de acuerdo al Decreto 1109, esta recaudación por adelantado del impuesto a la renta de un segmento de la población, grupo que se encuentra en una mejor posición para cancelar dicha obligación de manera anticipada, permitirá al Estado tener los recursos suficientes para manejar la crisis sanitaria.
40. Sobre esta base, corresponde analizar la idoneidad, necesidad y proporcionalidad de la medida, por lo cual se debe valorar 1) si es adecuada para “*contribuir a la realización del objeto invocado*”<sup>15</sup>; 2) si existen otras alternativas menos gravosas para alcanzar el fin legítimo antes expuesto, o es el único medio para alcanzarlo<sup>16</sup>; y,

---

<sup>13</sup> Cfr. Corte IDH. Caso Tristán Donoso vs. Panamá; excepción preliminar, fondo, reparaciones y costas; sentencia de 27 de enero de 2009; serie C N°. 193; párrafo 56. Caso Atala Riffo y Niñas vs. Chile; fondo, reparaciones y costas; sentencia de 24 de febrero de 2012; serie C N°. 239; párrafo 164.

<sup>14</sup> Cfr. Corte IDH, Caso Chaparro Álvarez y Lapo Íñiguez vs. Ecuador; excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas; sentencia de 21 de noviembre de 2007; serie C N°. 170, párr. 93.

<sup>15</sup> Corte IDH. Caso Furlán y familiares vs. Argentina; excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas; sentencia de 29 de noviembre de 2011; serie C N°. 238; párr. 53.

<sup>16</sup> Cfr. Comité de Derechos Humanos de la ONU. Observación General N°. 27, 1999, CCPR/C/21/Rev.1/Add.9, reproducido en Instrumentos de Derechos Humanos, Tomo I, Recopilación de las Observaciones Generales y Recomendaciones Generales adoptadas por órganos de Tratados de Derechos Humanos, HRI/GEN/1 / Rev. 9 (Vol. I) 2008, pp. 223-227, párrs. 11-16.

- 3) si es apropiada para desempeñar su función protectora, es decir, si es el instrumento menos perturbador para conseguir el resultado deseado.
41. Tomando en cuenta la información referida en el preámbulo del Decreto 1109 así como en sus anexos, el segmento de la población frente al cual se ejecutará la medida de cobro anticipado de impuesto a la renta, es lo suficientemente significativo como para cubrir cierta parte de las necesidades de liquidez que requiere actualmente el Estado.
42. En referencia a la **idoneidad** de la diferenciación de la medida de recaudación anticipada de tributos, esta es adecuada para cumplir y ejecutar el principio de progresividad, puesto que, a mayor ganancia, mayor aporte por parte de los contribuyentes.
43. La distinción prevista en los artículos 3 y 4 del decreto *ibídem*, será constitucional y **necesaria**, siempre que la misma se fundamente en cuestiones objetivas, tales como el nivel de ingresos; que el monto recaudado sea destinado a manejar y controlar la crisis sanitaria de manera eficiente y adecuada; y, que respete los principios del régimen tributario, previstos en el artículo 300 de la Constitución.
44. La diferencia entre los sujetos pasivos descritos en los párrafos 28 y 29 *supra* es **proporcional**, toda vez que la intromisión en el derecho a la igualdad y no discriminación es baja, en relación al beneficio que el Presidente de la República planea obtener para el Estado, como es la recaudación de US \$ 313,8 millones, lo cual permitirá cubrir ciertos gastos indispensables para combatir el COVID-19.
45. En consecuencia, la medida de recaudar anticipadamente el impuesto a la renta dispuesta en el Decreto 1109, no solo es una facultad constitucionalmente reconocida al Presidente de la República, en el marco de un estado de excepción; sino, también, la distinción empleada por el decreto para ejecutar el cobro de este tributo es necesaria, idónea y proporcional, en relación al objetivo constitucionalmente reconocido, de priorizar impuestos directos y progresivos, como es, en este caso, el impuesto a la renta; y, tampoco se advierte que esta interrumpa o altere el normal funcionamiento del Estado.
46. Por último, se recuerda que, de acuerdo a lo referido en el dictamen N°. 3-20-EE/20 de 29 de junio de 2020, las medidas adoptadas en el marco de una declaratoria de estado de excepción, deben circunscribirse únicamente a situaciones extremas que no puedan ser resueltas mediante el ejercicio de las competencias, atribuciones y deberes ordinarios.
47. Visto lo anterior, todo monto recaudado con fundamento en el Decreto 1109, será necesario, idónea y proporcional, siempre que sea destinado exclusivamente a manejar y controlar las crisis sanitaria y de salud generada por el COVID-19, de manera eficiente y adecuada.



### 3.3. Comentarios sobre el voto de mayoría

48. El dictamen N°. 3-20-EE/20A, aprobado con voto de mayoría del Pleno de esta Corte, señala lo siguiente:

[...] *el Decreto N° 1109 antes que constituir una medida direccionada para superar los motivos considerados constitucionales por el dictamen favorable emitido por la Corte Constitucional –esto es afrontar la crisis sanitaria provocada por la pandemia de COVID-19– pretende recaudar anticipadamente un impuesto como reacción ante la actual crisis económica, finalidad que fue desautorizada expresa y enfáticamente por el dictamen emitido por este Organismo.* (Énfasis agregado)

49. Así, la decisión de mayoría asume, erróneamente, que por haberse establecido la improcedencia de un estado de excepción fundamentado en la existencia de una crisis económica, el Presidente de la República no tiene la potestad de disponer la recaudación anticipada de impuestos para enfrentar una calamidad pública.
50. Al respecto, es necesario diferenciar entre el hecho de que una crisis económica no es causa para decretar un estado de excepción (posición que, inclusive, es el sustento del voto de mayoría en el caso N°. 3-20-EE/20 de 29 de junio de 2020); y, por otro lado, la potestad, constitucionalmente reconocida, del Presidente de la República de recaudar de manera anticipada tributos.
51. Según el voto de mayoría no cabe una medida como la recaudación anticipada de tributos frente a una emergencia que requiere una respuesta excepcional, porque se trata de una medida de carácter económica. Bajo este razonamiento, ¿cuándo entonces cabe la recaudación anticipada de tributos si no es en un contexto de calamidad pública como la que vivimos en la actualidad?
52. En esta línea, se debe recalcar que el ejercicio de esta atribución constitucional, de la cual es titular el primer mandatario, si bien puede tener un trasfondo económico al relacionarse con el cobro de cargas impositivas, ello no la transforma en improcedente para atender una calamidad pública. Tanto es así, que, como se señaló en líneas precedentes, lo que se tuvo que haber realizado, es establecer recaudos para garantizar que el dinero recaudado sea empleado en el manejo y control de la crisis y no para cubrir gastos corrientes o cualquier déficit económico que mantenga el Gobierno.
53. Adicionalmente, en atención a las afirmaciones realizadas en el voto de mayoría, se torna imperioso resaltar que las situaciones excepcionales que motivan la declaratoria de un estado de excepción requieren ingresos económicos en favor del Estado; por esta razón, el constituyente estableció, en el artículo 165, que una vez declarado el estado de excepción y verificada su constitucionalidad, el Presidente de la República podrá disponer la recaudación anticipada de tributos, con el objetivo de contar con medios económicos necesarios para afrontar el suceso excepcional.

54. En el presente caso, el ejercicio de esta facultad no contraviene la Constitución como lo determina el voto de mayoría, toda vez que esta medida busca obtener recursos provenientes de un grupo que se encuentra en una mejor posición (en función de su utilidad contable), para cancelar, de manera anticipada, una obligación ya existente, como es el impuesto a la renta, para así paliar la situación delicada en la que se encuentra el país a causa del COVID-19.
55. *Contrario sensu*, cualquier interpretación diferente, como la realizada en el voto de mayoría, vacía de contenido a una medida establecida expresamente en la Constitución, pues se declara su improcedencia por tratarse de una medida con un trasfondo económico, sin tener presente que fue el propio constituyente el que reconoció este mecanismo dentro de las medidas excepcionales que se pueden dictar para superar una situación adversa que da lugar a un estado de excepción, como es el caso de una calamidad pública.
56. De ahí, no se puede confundir la causa que motiva un estado de excepción (que, en efecto, jamás puede ser la crisis económica) con las consecuencias reales y prácticas para el país: una calamidad pública –con más razón una pandemia– que exige, necesariamente, medios económicos excepcionales para tratarla.

#### 4. Dictamen

57. En mérito de lo expuesto, el Pleno de la Corte Constitucional tuvo que **DECLARAR DICTAMEN FAVORABLE** del Decreto Ejecutivo N°. 1109 de 27 de julio de 2020 emitido en el marco del Estado de Excepción declarado mediante Decreto Ejecutivo N°. 1074 de 15 de junio de 2020, siempre que los recursos sean destinados al manejo y control de la crisis sanitaria y de salud, generada por el COVID-19.

Enrique Herrería Bonnet  
**Juez Constitucional**

Carmen Corral Ponce  
**Jueza Constitucional**

Teresa Nuques Martínez  
**Jueza Constitucional**

Hernán Salgado Pesantes  
**Juez Constitucional**

**Razón.-** Siento por tal que el voto salvado de los jueces constitucionales Enrique Herrería Bonnet, Carmen Corral Ponce, Teresa Nuques Martínez y Hernán Salgado Pesantes, en la causa No. 3-20-EEA, fue presentado en Secretaría General, el 10 de agosto de 2020 mediante correo electrónico a las 12:53.- Lo certifico.

Dra. Aída García Berni  
**SECRETARIA GENERAL**