



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

DOCTORA DANIELA SALAZAR MARIN, MAGISTRADA CONSTITUCIONAL PONENTE DENTRO DE LA CAUSA No. 5-23-IN CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

Juan Pablo Ortiz Mena, en mi calidad de Secretario General Jurídico de la Presidencia de la República, conforme lo dispuesto con Decreto Ejecutivo No. 688 del 08 de marzo de 2023, por los derechos que represento del señor Presidente de la República, en el marco del **Caso No. 5-23-IN**, intervengo en la presente **Acción Pública de Inconstitucionalidad** (en adelante, “API”) propuesta **por razones fondo** en contra del numeral 10 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante, “Disposición Impugnada”), en los siguientes términos:

I.

ANTECEDENTES

- 1.1.El Congreso Nacional expidió la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 463 de 17 de noviembre de 2004.
- 1.2.El 30 de enero de 2023, Mathius Daniel Oleas Nicolalde, Rodolfo Paul Vences Franco, Bárbara Terán Picconi y Lizeth Torres Rivera (en adelante “los accionantes” o “los legitimados activos”) presentaron una acción pública de inconstitucionalidad, por razones de fondo, en contra de la Disposición Impugnada.
- 1.3.La API se ha presentado como una inconstitucionalidad por el fondo en contra del numeral 10 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno (“LRTI”). Se alega que la Disposición Impugnada atenta contra los artículos 300 (generalidad y equidad) y 66, numeral 4, (igualdad y no discriminación) de la Constitución de la República.
- 1.4.El 31 de marzo de 2023, el Tribunal de la Sala de Admisión de la Corte Constitucional del Ecuador conformado por las juezas constitucionales Alejandra Cárdenas Reyes y Daniela Salazar Marín y el juez constitucional Enrique Herrería Bonnet, avocan conocimiento de la causa, admitiendo parcialmente la demanda en cuanto a la incompatibilidad de la Disposición Impugnada, con el artículo 300 de la Constitución (generalidad y equidad); e inadmitiendo los cargos relacionados con la incompatibilidad con el numeral 4 del artículo 66 de la norma suprema (igualdad y no discriminación). A su vez, disponiendo que la Presidencia de la República intervenga defendiendo o impugnando la constitucionalidad de las normas impugnadas en el término de quince (15) días desde la notificación del auto (21 de abril de 2023).



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

- 1.5. El numeral 10 del artículo 9 de la LRTI prevé una exoneración del impuesto a la renta a los sujetos pasivos que obtienen premios provenientes de loterías o sorteos auspiciados únicamente por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría.
- 1.6. Sobre la base de todo lo expuesto, esta Secretaría General Jurídica presenta el siguiente análisis sobre control constitucional para el caso que nos ocupa, ratificando desde este momento que defenderemos la constitucionalidad de la Disposición Impugnada.

II.

DE LA PRESUNTA INCONSTITUCIONALIDAD POR EL FONDO DE LA DISPOSICIÓN IMPUGNADA

- 2.1. La Disposición Impugnada, a su tenor literal, dispone:

*“Art. 9.- Exenciones. - Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) 10.- Los provenientes de premios de loterías o sorteos **auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fe y Alegría** (...).”* (Las resaltado es el objeto de fondo impugnado)

- 2.2. En función de auto de admisión, en este acápite nos pronunciaremos respecto a la presunta violación a los principios de generalidad y equidad establecidos en el artículo 300 de la Constitución de la República.
- 2.3. El artículo 300 de la Constitución de la República, que se alega vulnerado, dispone:

*“El régimen tributario se regirá por los principios de **generalidad**, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, **equidad**, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.
La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”.* (El resaltado fuera del texto original).

De la supuesta vulneración a los principios de generalidad y equidad

- 2.4. Cabe resaltar que, el principio de generalidad es un principio del derecho tributario que advierte que todas las personas están obligadas al pago de tributos, por ende, que el Estado no puede establecer exoneraciones que no estén justificadas por el ordenamiento jurídico.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

- 2.5. Para Zulema Calderón, *“el principio de generalidad tiene como finalidad evitar que puedan producirse situaciones privilegiadas al aplicar la ley; **se trata de un mandato dirigido al legislador para que, en la delimitación de hechos imponibles reveladores de capacidad económica, no se produzca la exención del pago del tributo de forma arbitraria**”*¹ (La negrilla fuera del texto original).
- 2.6. En similar sentido, se ha pronunciado Antonio Aparicio, quien ha manifestado que *“el principio de generalidad es la primera condición elemental para que exista el impuesto, y como tal todo el sistema de derecho tributario, tal y como lo plantea en el siguiente argumento; en primer lugar, el impuesto debe caracterizarse por la generalidad. **Esta generalidad supone que todos deben contribuir a sostener los gastos públicos. Resulta evidente que a ésta se opone todo tipo de exención o bonificación, y ello, sin perjuicio de que en ocasiones puedan estar justificadas por razones reales y objetivas.** Pero, en todo caso, esto habrá de realizarse a través de la respectiva técnica impositiva, pero que como tal no puede afectar a la exigencia y realidad de este principio”*² (La negrilla fuera del texto original).
- 2.7. La generalidad es una expresión del principio de igualdad que supone que todos los ciudadanos son destinatarios de las mismas normas y todos están sometidos a los mismos derechos y deberes³.
- 2.8. Conforme a lo mencionado en el párrafo anterior, el principio de generalidad guarda estrecha relación con el principio de igualdad, dado que, para que un sistema tributario sea equitativo, es menester que cada ciudadano con capacidad económica contribuya al sostenimiento del gasto público; asimismo, comporta una obligación para la Administración Tributaria de lograr que el sistema tributario sea lo más general posible.

*“Merced al principio de generalidad quedan vetadas todas las discriminaciones, exoneraciones, privilegios y similares que la fiscalidad absolutista anterior al Estado de Derecho tenía establecidos, ya que las clases sociales, en definitiva, las castas, recibían trato fiscal adecuadamente discriminatorio en perjuicio de los demás débiles. En el Estado de Derecho todos los ciudadanos son iguales ante la ley, por lo que no caben excepciones al deber de concurrir al levantamiento de las cargas públicas. Es, pues, el principio de generalidad tributaria el que tutela la parcela de la justicia tributaria que veda los privilegios y las inmunidades, extendiendo a todos los ciudadanos el deber de participar al sostenimiento de los gastos públicos”*⁴.

¹ Calderón Corredor, Zulema; Óp. Cit.; Pág.103.

² Cfr. Antonio Aparicio Pérez, Óp. Cit.; pág. 227.

³ Peces-Barba, Gregorio; Los valores superiores; Óp. Cit.; Pág. 153

⁴ Cfr. Pont Mestres Magín, Óp. Cit.; pág. 33



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

- 2.9. De esta forma, el principio de generalidad obliga al legislador a tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que demuestre capacidad económica, a fin de que todas las personas, sin excepción alguna, contribuyan al gasto público. No obstante, este principio no quiere decir que no se puedan establecer exoneraciones objetivas que respondan a razones justificadas en el ordenamiento jurídico.
- 2.10. Como soporte de lo manifestado en el párrafo anterior, el tratadista Fritz Neumark ha expresado: *“Es obvio que una generalidad de la imposición, en el sentido de que todo individuo debe tributar por todos y cada uno de los impuestos, constituiría en una imposibilidad práctica y en muchos casos completamente absurda. **Pero lo único que se pretende afirmar con nuestro postulado de generalidad es esto: por una parte, que todas las personas con capacidad de pago resultan obligadas a la prestación tributaria de una u otra manera y, por otra parte, que nadie puede ser excluido de impuesto personal o general por motivos cuya justificación no esté basada en los mismos objetivos políticos del Estado**”*⁵.
- 2.11. Asimismo, en relación a la posibilidad de que el Estado pueda establecer exoneraciones que se enmarquen al principio de generalidad, José Luis Pérez de Ayala ha señalado que *“No será posible, por tanto, que unas determinadas personas que estén dentro de la órbita de una figura impositiva gocen por causas injustificadas de una concesión de beneficios o de cualquier otra exención fiscal que les libere de afrontar su deber tributario; **ello sin embargo no impide la determinada existencia de excepciones basadas en otros principios constitucionales**”*⁶ (La negrilla fuera del texto original).
- 2.12. En esa misma línea argumental, Álvaro Rodríguez ha expresado que *“el principio de generalidad tributaria supone la interdicción de todo privilegio o área de inmunidad al pago de los tributos que no tenga una justificación objetiva y razonable; límite infranqueable, por tanto, a la concesión arbitraria, en virtud de la ley, de exenciones y beneficios fiscales, amnistías o moratorias fiscales”*⁷ Por lo tanto, las exoneraciones que se han de eliminar del Sistema Tributario para que pueda existir el principio de generalidad deben cumplir con la característica de ser una exención arbitraria. (La negrilla fuera del texto original).
- 2.13. Como se puede observar a lo largo de esta intervención, el principio de generalidad supone que todos los sujetos están sometidos al Sistema Tributario y que no se pueden establecer exoneraciones que no estén justificadas por el propio ordenamiento o que no se alineen a los objetivos de la política fiscal.

⁵ Neumark, Fritz; Óp. Cit.; págs. 93-94.

⁶ Pérez de Ayala, José Luis; Óp. Cit.; pág. 85.

⁷ Rodríguez Bereijo, Álvaro; Óp. Cit.; pág. 173.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

- 2.14. El artículo 285 de la Constitución de la República dispone que: "*La política fiscal tendrá como objetivos específicos; el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos; la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados; la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios socialmente deseables y ambientalmente aceptables*". (La negrilla fuera del texto original).
- 2.15. En consecuencia, la Disposición Impugnada responde a uno de los objetivos de la política fiscal, específicamente, a la redistribución del ingreso, generación de empleo, producción de bienes y servicios y el fomento de conductas ecológicas, sociales y económicas responsables. En este sentido, ha sido enfática la Corte Constitucional del Ecuador al señalar en su sentencia No. 004-11- SIN-CC, lo siguiente:
- “El mandato constitucional se enfoca entonces no solo desde la perspectiva Estado y ciudadano, sino que incorpora los principios esenciales de la gestión de la administración tributaria y los relativos al sistema tributario. Desde esta visión, los principios, a más de entenderse como contrapartida de las garantías del contribuyente, se constituyen condiciones necesarias del Estado para la aplicación de las políticas integrales tendientes a redistribución de recursos, generación de empleo, producción de bienes y servicios y el fomento de conductas ecológicas, sociales y económicas responsables⁸”.*
- 2.16. Por su parte, el principio de equidad si bien es un principio tributario señalado en la Constitución de la República; la doctrina y la jurisprudencia lo han entendido como un principio de igualdad, en el sentido que todas las personas que realicen el mismo hecho generador deben de contribuir de la misma manera al gasto público. Al respecto, Cortés ha expresado *“si la equitativa distribución de las cargas fiscales es la expresión tributaria de la igualdad ante la Ley, esto implica la generalidad, que no es más que un reflejo de la propia igualdad”⁹.*
- 2.17. En este mismo contexto, Calderón Corredor ha señalado respecto del principio de equidad que éste consta de dos vertientes: *“la equidad horizontal según la cual los individuos con la misma capacidad económica deben tener una carga fiscal similar y la equidad vertical según la cual los individuos con capacidad de pago distinta deben soportar cargas fiscales proporcionalmente distintas”¹⁰*. En tal virtud, el principio de equidad exige que todos contribuyan al gasto público según su capacidad de pago.

⁸ Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 004-11- SIN-CC

⁹ Cortés Domínguez, Matías; Op. Cit.; pág. 88

¹⁰ Calderón Corredor, Zulema; Op. Cit.; Pág.68.)



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

2.18. A todo esto, hay que señalar que la línea argumentativa respecto al principio de equidad tributaria es clara, por ejemplo, la Corte Constitucional Colombiana ha identificado supuestos que constituyen vulneraciones a este principio, tales como los señalados de la siguiente manera en la Sentencia C-056/19:

1. *“Un primer supuesto es cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. Ejemplo de ello es la situación analizada en la sentencia C-876 de 2002, fallo que declaró la inexecutable de la norma que establecía una base gravable presunta con carácter no desvirtuable, que incluso podía llegar a ser superior a la capacidad de pago del contribuyente.” [...]*
2. *[...] “El segundo supuesto opera cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concorra una justificación constitucionalmente atendible para ello. Así, en la sentencia C-748 de 2009 se concluyó que se vulneraba el principio de equidad tributaria al otorgarse beneficios tributarios a los magistrados de tribunal, con exclusión de otros funcionarios judiciales que históricamente habían recibido el mismo tratamiento legal, tanto de índole laboral como administrativo y tributario.” [...]*
3. *[...]” El tercer supuesto de afectación del principio de equidad, identificado por la jurisprudencia constitucional, es cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. Ello sucede en el caso que la obligación fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que dicha actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo. A este respecto, debe tenerse en cuenta que el efecto confiscatorio en mención opera cuando el impuesto genera un impacto desproporcionado en el patrimonio del contribuyente, con efectos claramente expropiatorios. Así, previsiones que establezcan tratamientos fiscales más gravosos o que deroguen beneficios impositivos, pero que carezcan de la entidad señalada y estén dirigidas a la satisfacción de fines constitucionalmente valiosos, no generan una infracción del principio de equidad tributaria.” [...]*



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

4. [...] *“Finalmente, un cuarto supuesto de vulneración de la equidad tributaria detectado por la jurisprudencia constitucional, este con un carácter más general, consiste en la prescripción por el Legislador de tratamientos jurídicos irrazonables, bien porque la obligación fiscal se base en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. Para la Corte, “[l]a equidad tributaria se desconoce cuándo se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley.¹¹”* . (La negrilla fuera del texto original).

2.19. Si bien el principio de generalidad consiste en que todos contribuyan al gasto público y el de equidad exige que la contribución vaya acorde a su capacidad económica; a su vez busca evitar que existan exoneraciones tributarias injustificadas, esto no quiere decir que no se puedan crear, puesto que para que estos principios sean justos deben además, estar orientados con el principio de justicia, consecuentemente, ligado a los demás principios tributarios, incluso se debe tomar en consideración fines sociales.

2.20. Partiendo de esta premisa, la Disposición Impugnada respalda al deber del Estado de garantizar el efectivo goce de los derechos establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales, dado que, la Junta de Beneficencia y Fe y Alegría particularmente son organizaciones que realizan labor de beneficencia masiva en favor de los que lo requieren en las áreas de salud, educación inclusiva, cuidado al adulto mayor y servicios funerarios. Es decir, la Disposición Impugnada no vulnera el principio de generalidad ni equidad, pues se encuentra debidamente justificada en cuanto excepción, en la medida en que, persigue la consecución de una finalidad constitucionalmente protegida.

Dicho de otra manera, la norma impugnada establece una exención para los ingresos que provengan de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia y Fe y Alegría, disposición que tiene como objetivo desarrollar los fines sociales de la política tributaria previstos en la Constitución de la República, en consideración al papel que cumplen estas dos instituciones para la asistencia social a través del aseguramiento del ejercicio de los derechos a la salud, educación, atención de adultos mayores, funerarios, entre otros.

¹¹ Corte Constitucional de la República de Colombia, Sentencia C-056/19.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

III.

PETICIÓN

De la argumentación expuesta en el acápite anterior, queda demostrada la inexistencia de violación a norma constitucional alguna, por lo que la demanda deberá ser desechada de plano, solicitando con respeto a su Autoridad declare la constitucionalidad de tal disposición. Asimismo, nos permitimos manifestar que la inconstitucionalidad normativa debe ser aplicada como último recurso en estricto apego al principio *in dubio pro legislatore*, y a lo ordenado en los números 2, 3 y 6 del artículo 76 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

IV.

AUTORIZACIÓN Y NOTIFICACIONES

Autorizo a los abogados Yolanda Salgado Guerrón, Iván Izquierdo Izquierdo y María Mercedes Idrovo asesores de esta Secretaría General Jurídica, para que intervengan y suscriban cuanto escrito fuere necesario.

Notificaciones que me correspondan, las seguiré recibiendo en la casilla constitucional Nro. 001 y en las siguientes direcciones electrónicas: nsj@presidencia.gob.ec y sgj@presidencia.gob.ec

Juan Pablo Ortiz Mena
SECRETARIO GENERAL JURÍDICO
PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA