



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

Señores Jueces de la Corte Constitucional:

Abogada Myriam Zarzosa Osorio, Secretaria General Jurídica, Subrogante, por los derechos que represento del señor Presidente Constitucional de la República dentro de la acción de inconstitucionalidad signada con el **número 122-20-IN**, presentada por el señor André Mauricio Gran Garrido, ante ustedes comparezco y digo:

El señor Presidente Constitucional de la República, con fecha 3 de febrero de 2021, fue notificado con el auto de admisión de 22 enero de 2021, y copia simple de la demanda de inconstitucionalidad propuesta en contra del artículo 38 de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 111 de 31 de Diciembre 2019.

Al respecto, dentro del término concedido, contesto a la demanda, en los siguientes términos:

I

-Legitimación de personería-

En virtud del Decreto Ejecutivo No. 2 de 24 de mayo del 2017, mediante el cual se delega, a la Secretaria General Jurídica de la Presidencia de la República, la facultad para comparecer en cualquier calidad, a nombre y en representación del Presidente Constitucional de la República, ante la Corte Constitucional del Ecuador como máximo órgano de control, interpretación y administración de justicia constitucional del país, y los distintos órganos de administración de justicia de la Función Judicial, tanto en acciones de justicia ordinaria como constitucional y, en virtud de la acción de personal mediante la cual subrogo a la Secretaria General Jurídica, les solicito se sirvan declarar legitimada mi intervención en esta causa, en la calidad antes invocada.

II

Cuestión previa

-De la Constitución de la República y la normativa legal tributaria-



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

2.1 De la pretensión

El artículo 436, numeral 2 de la Constitución del Ecuador (CRE) confiere a la Corte Constitucional, la atribución de conocer y resolver las acciones públicas de inconstitucionalidad, por el fondo o por la forma contra actos normativos de carácter general emitidos por órganos y autoridades del Estado, siendo el efecto de la declaratoria de inconstitucionalidad, la invalidez del acto normativo impugnado. La interposición de una demanda de inconstitucionalidad según el artículo 79 de la Ley Orgánica de Garantías Constitucionales y Control Constitucional (“LOGJCC”) precisa de la indicación de: 1) las disposiciones acusadas como inconstitucionales; 2) las disposiciones constitucionales presuntamente infringidas, con especificación de su contenido y alcance; y, 3) argumentos claros, ciertos específicos y pertinentes, por los cuales se considera que exista una incompatibilidad normativa.

El Demandante, al concentrar sus alegaciones en aspectos de gestión tributaria infraconstitucionales, planteando un supuesto trato desigual sobre situaciones aisladas que implican cálculos simplistas que esquivan un análisis global de la política tributaria y sus principios constitucionales, incumple con la determinación del alcance de las disposiciones constitucionales supuestamente infringidas, en contravía con lo dispuesto en el artículo 79 de la LOGJCC.

2.2 Normas acusadas como inconstitucionales

Se acusa la inconstitucionalidad por el fondo del artículo 38 de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 111 de 31 de Diciembre 2019.

2.3 La naturaleza legal del régimen tributario

Teniendo en consideración los principios constitucionales que gobiernan el régimen tributario de conformidad con el artículo 300 de la Constitución, la normativa que atañe a regímenes impositivos específicos puede variar a través de herramientas infra-



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

constitucionales. De modo que, la regulación de la relación jurídica entre sujeto pasivo-activo, su alcance en la configuración del tributo, que incluye la obligación tributaria, el hecho generador, la tarifa del impuesto, entre otros elementos, se encuentra normada a nivel legal, lo que garantiza una ordenación dinámica de una actividad instrumental dirigida a garantizar ingresos para la satisfacción de fines públicos.

En este orden, se identifica, entre los elementos de la configuración del tributo, las regulaciones de sujeto activo y pasivo, objeto imponible, hecho generador, base gravable, tarifa, periodo gravable; entre los de mayor relevancia. En este sentido, es evidente que a diferencia de lo que indica el Demandante, no existe la creación de un nuevo impuesto con la incorporación del artículo 38 de la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria. Se trata únicamente, de la variación a algunos de los elementos, en tanto se ha revisado la tarifa del impuesto a la renta y el sujeto pasivo, bajo la previsión de un nuevo régimen impositivo. De modo general, el Legislador ha establecido un régimen impositivo para microempresas que facilita la observancia de deberes formales abreviando y reduciendo sus tiempos y costos de cumplimiento, además de establecer una tarifa plana del 2% sobre los ingresos brutos percibidos en el periodo. Esto permite que tanto el contribuyente microempresario como la Administración Tributaria puedan optimizar sus recursos en la atención de sus derechos y obligaciones, precautelando principios fundamentales que rigen el régimen tributario ecuatoriano, tales como el de progresividad y el de simplicidad.

III

-De la inconstitucionalidad por el fondo-

3.1 De la supuesta inconstitucionalidad por el fondo del artículo 38 de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria

3.1.1 De la supuesta afectación del principio de progresividad tributaria

El Demandante alega que se estaría estableciendo un nuevo “impuesto a las ventas”, que desconoce la renta o utilidad real de los pequeños empresarios, por lo que, se afectaría



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

principalmente al principio de progresividad tributaria, al impedirse a los contribuyentes, sujetos a este régimen deducirse costos y gastos administrativos, lo que tendría como efecto, una redistribución inadecuada, perjudicando así a los que menos tienen, con un impuesto mayor.

En este orden, cabe resaltar que este régimen se ha previsto en el marco de los principios constitucionales de la tributación, de los cuales se desataca el de eficiencia, pues al reducir significativamente el número de deberes formales de las microempresas, pasando de 36 obligaciones generales anuales (en algunos casos 48) a 8 obligaciones anuales, dependiendo del caso, se coadyuva a la aplicación de la simplicidad administrativa y se reduce los gastos ocasionados en la recaudación y los gastos de cumplimiento.

El objetivo de adoptar la simplicidad tributaria, con la incorporación de un nuevo régimen, también está acompañado de la aplicación de los principios de progresividad y equidad tributaria. Ello es así puesto que, además de ayudar a la liquidez de los microempresarios (permitiendo la presentación semestral de las obligaciones con desembolsos más dilatados), se incorpora la aplicación de una tarifa específica para el impuesto a la renta, de acuerdo a una realidad económica particular, en función de ciertas características que lo diferencian de aquellos contribuyentes sujetos al régimen general. Por otro lado, la calificación de microempresario se encuentra regulada en relación a los ingresos brutos del respectivo ejercicio fiscal. De modo que, el establecimiento de este régimen aporta significativamente a las incorporación de una amplio conjunto de agentes económicos a la formalidad y pago de impuestos, asegurando una menor presión fiscal indirecta sobre los contribuyentes, al reducir los costos de cumplimiento, mediante la simplificación significativa de los procedimientos formales de los contribuyentes de menos posibilidades económicas. Al mismo tiempo y tomando en consideración, que las pequeñas empresas constituyen el segmento más numeroso de contribuyentes no solo en el Ecuador sino en la región, el establecimiento de este régimen permite optimizar los recursos de la Administración Tributaria, al simplificar el control de la Administración para un amplio segmento de contribuyentes:



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

“Un régimen simplificado para pequeños contribuyentes se justifica al menos por tres razones: En primer lugar, porque el costo de cumplimiento del impuesto a la renta bajo un régimen general de contabilidad completa resulta demasiado alto con relación a las rentas que generan las PYMEs, lo que deriva en un impuesto regresivo para este segmento de contribuyentes, si se incluye dicho costo como parte de la carga tributaria. En segundo lugar, las PYMEs representan más del 80% de los contribuyentes, no obstante la recaudación que producen no supera el 10% del total, quedando la mayor parte de ellas no afectadas al no sobrepasar el límite exento de los impuestos personales. En consecuencia, aparece sin sentido exigir todos los registros y formalidades de la contabilidad completa a tantos contribuyentes que finalmente no pagan impuestos, más aún cuando la administración tributaria no dispone de los recursos necesarios para una adecuada fiscalización de esa contabilidad. Finalmente, un sistema simplificado puede actuar como incentivo a la formalización de las empresas que operan al margen de la legalidad, especialmente cuando dicho estado obedece al escaso nivel educacional de los contribuyentes, lo cual les impide llevar registros complejos.”¹

En definitiva, la política tributaria no sólo debe servir exclusivamente al despliegue de un principio individualmente considerado bajo el cálculo de cuotas tributarias que no consideran por ejemplo, la presión fiscal indirecta, los costos administrativos y de cumplimiento a los cuales no se refiere el Demandante. Es decir, se debe mirar a la progresividad del sistema y no exclusivamente del tributo, cuyo límite es que no sea confiscatorio; así, lo ha concluido por ejemplo, el Tribunal Constitucional de España:

(...) Por esta razón, hemos tenido ya la oportunidad de afirmar que “en un sistema tributario justo pueden tener cabida tributos que no sean progresivos, siempre que no se vea afectada la progresividad del sistema” (STC7/2010, de 27 de abril, FJ 6), y debemos añadir ahora que el hecho de que, en la determinación de un tributo, un aspecto pueda tener un efecto regresivo, no convierte per se ni al tributo en regresivo ni la medida adoptada en inconstitucional, siempre y cuando esa medida tenga una incidencia menor “en el conjunto del sistema tributario” (STC 7/2010, de 27 de abril, FJ 6,) (fd 4.) (STC, Pleno, 19/2012, de 15 de febrero, recurso de inconstitucionalidad 1046/1999).²

¹ Barra Patricio, “Tributación Simplificada para Pequeñas y Microempresas: Análisis y Propuestas de Reforma para el Caso Chileno” en, Avilés Juan Miguel, “Implantación de un Modelo de Sistema Simplificado para Ecuador: Características del Modelo y Plan de Implantación”, Servicio de Rentas Internas

² Queralt Juan Martín, Lozano Serrano Carmelo, Tejerizo López José M, Casado Ollero Gabriel, “Curso de Derecho Financiero y Tributario”, Vigésima Séptima Edición revisada y puesta al día, Tecnos 216, pág. 119.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

Por lo tanto al evaluarse la progresividad global del sistema tributario y los principios constitucionales del régimen tributario, los cuales se ven fortalecidos por el régimen impositivo de microempresas se evidencia que, la disminución de la informalidad de los agentes económicos, la reducción de los costos de cumplimiento y la simplificación (no relajamiento) de los controles, son algunos de los objetivos estratégicos que apuntan a fortalecer la consolidación de las MYPIMES y, por tanto concordantes con los principios de progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Además, debe subrayarse que el cuerpo normativo que incorporó el régimen impositivo para microempresarios, también incluyó importantes reformas en la aplicación de un impuesto a la renta único aplicable a las actividades agropecuarias y a las actividades del sector bananero, con base en aspectos técnico-económicos y técnico- financieros que fundamentan estatuir regímenes impositivos diferenciados.

Así encontramos que este régimen se alinea al principio de equidad, el cual tiene un sentido amplio. La Corte Constitucional justamente ha señalado en la sentencia 004-11-SIN-CC, que:

“...En el ámbito tributario, la equidad atiende a dos ámbitos (SIC): el horizontal y vertical. Por el primer ámbito se entiende que las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera, es decir, se relaciona con los principios de generalidad e igualdad formal; y por el ámbito de equidad vertical se entiende que las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida, lo que tiene relación con los principios constitucionales de igualdad material y progresividad del sistema tributario.”

A diferencia de lo que señala el Demandante, la sentencia citada deja claro que en cuanto al *ámbito horizontal*, en cuestión del régimen impositivo para microempresas, la capacidad económica está prevista por su condición de microempresario, que de acuerdo al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) y el Reglamento correspondiente, se aplicaría a aquellos contribuyentes con ingresos brutos de hasta trescientos mil dólares de los Estados Unidos de América (USD. 300.000); y por otra parte, en cuanto al



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

ámbito vertical, se aplica la tarifa del 2% no como un impuesto estático, sino con una variable progresiva dependiendo los ingresos brutos del contribuyente del respectivo ejercicio fiscal.

3.1.2 De la supuesta afectación del principio de irretroactividad y seguridad jurídica

En cuanto al principio de irretroactividad, el Demandante se refiere a ella de forma imprecisa, al aducir una supuesta retroactividad de las disposiciones contenidas en la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria. A este respecto huelga señalar que la declaración del Impuesto a la Renta de los contribuyentes sujetos al Régimen Impositivo para Microempresas se debía presentar en enero 2021, respecto de los dos semestres del ejercicio 2020. Así, queda claro que la reforma rigió para el siguiente ejercicio fiscal y no como se señala en la acción propuesta, con una aparente aplicación retroactiva.

Por tanto, se debe considerar que el diseño de un régimen impositivo específico para un determinado sector, no comporta la vulneración de la regla de irretroactividad del impuesto; sino, una delimitación de un segmento de contribuyentes por las particularidades que reúnen para el tratamiento de la política tributaria. Este tipo de regímenes, que se aplican en otras jurisdicciones (incluso son sugeridos por organismos expertos como el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT), bien podrían ser considerados (si así lo previera el legislador) para otro grupo de contribuyentes como los prestadores de servicio de transporte terrestre, los que realicen explotación de recursos naturales no renovables, etc.; sin que esto signifique una retroactividad de la norma, necesariamente.

Finalmente, con relación a una supuesta vulneración de la seguridad jurídica, se hace notar que, a la luz de la exigencia del accionante, la garantía de una certeza y previsibilidad de las actuaciones del poder público, deberían limitar la potestad de reformas normativas; sin embargo, como se ha dejado señalado, las reformas introducidas por la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria, al estar en sintonía con los principios constitucionales, garantizan la expedición de disposiciones soportadas en el principio de legalidad, entendido esto en su amplio sentido, hasta el alcance de la razonabilidad, cumpliendo con los criterios de constitucionalidad de las disposiciones normativas.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

IV

-Disposiciones constitucionales supuestamente infringidas-

Finalmente, para terminar de evidenciar la inconsistencia de la acción de inconstitucionalidad presentada, a continuación, una a una las normas constitucionales supuestamente infringidas, y la demostración de que esto no ha ocurrido:

Artículo 300

Como se ha explicado líneas arriba, el principio de progresividad tributaria debe sopesar la progresividad global del sistema y no exclusivamente del tributo, por lo que la disminución de los costos de transacción en tiempo y en dinero en aras de fortalecer el principio de simplicidad tributaria debe ser considerado al evaluarse el principio de capacidad económica, salvaguardada por una menor presión fiscal indirecta. Sin duda alguna, los ingresos brutos sobre los cuales se impone la tarifa impositiva, delatan una capacidad económica específica a la que se le aplica un porcentaje reducido y diferenciado, sin que pueda afirmarse que los microempresarios, para satisfacer dicho impuesto, deban acudir a recursos distintos que los provenientes de los ingresos de su actividad.

Artículo 323

La referida norma constitucional prohíbe toda forma de confiscación. En este orden, es evidente que los ingresos brutos constituyen una manifestación de capacidad económica, sin que la renta neta pueda ser considerada como el único indicador de capacidad económica. Por tanto, no puede aducirse que el principio de capacidad económica se viole por la única razón de gravarse ingresos brutos, sino que, para demostrarse el menoscabo de dicho principio junto con la prohibición de confiscación, debe demostrarse que su satisfacción deba ser garantizada con ingresos distintos a los de tal actividad y, por tanto implique una absorción arbitraria e irrazonable del ingreso gravado. En tanto que una diferenciación no sea arbitraria y se asiente en criterios objetivos, es incuestionable que el Legislador pueda establecer regímenes impositivos diferenciados si razones objetivas y de política tributaria lo justifican.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

Artículo 82

En línea con lo manifestado, la seguridad jurídica no puede erigirse como un valor absoluto y menos aún como un blindaje de meras expectativas sin tomar en consideración las circunstancias específicas de cada norma jurídica y el contexto económico y social que exige adoptar medidas que tomando en consideración el principio de capacidad económica, apuntan hacia la sostenibilidad de las finanzas públicas y, por ende, el interés general. Así lo ha concluido la Corte Constitucional:

“Es preciso recordar que el fundamento del principio de irretroactividad de las normas es no afectar los derechos adquiridos, es decir no afectar un estado de cosas definido jurídicamente que no puede ser cambiado por la normativa sobreviniente. El principio de irretroactividad, por el contrario, no constituye un derecho a que el ordenamiento jurídico se mantenga petrificado, invariable o inmutable y proteja a quienes han vulnerado derechos de circunstancias previamente no reguladas.”³

No corresponde, en definitiva, asimilar el concepto de seguridad jurídica al congelamiento de un régimen fiscal determinado.

VI -Petición-

De la argumentación expuesta en los acápites anteriores, queda demostrada la inexistencia de violación a norma constitucional alguna, por lo que la demanda deberá ser desechada de plano, más aun considerando la insuficiente justificación del accionante para desvirtuar la presunción de constitucionalidad de las normas y, asimismo, que sólo debe declararse la inconstitucionalidad como último recurso y en estricto respeto al *principio in dubio pro legislatore*, cuando claramente se advierta la inadecuación de la norma, según los numerales

³ Corte Constitucional del Ecuador, Resolución de la Corte Constitucional 230, Registro Oficial Edición Constitucional 84 de 14 de mayo de 2019.



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

2, 3 y 6 del Artículo 76 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Por consiguiente, les solicito que, en sentencia, se sirvan desechar la demanda de inconstitucionalidad propuesta.

VII -Autorizaciones-

Autorizo a los doctores Gustavo Bedón Tamayo y Sebastián Espinosa Velasco y a los abogados, Carla Suárez Jurado, Juan Espín Escorza, Esteban Yépez Navas y Javier Peralta Proaño, para que de forma individual o conjunta, en mi nombre y representación, presenten cuanto escrito sea necesario en la tramitación de la causa, así como intervengan en las diligencias que en ella se dispongan.

Las notificaciones que me correspondan, las recibiré en la casilla constitucional No. 001, así como en las siguientes direcciones de correo electrónico: sgj@presidencia.gob.ec y nsj@presidencia.gob.ec

Dígnense proveer.

Ab. Myriam Zarzosa Osorio
Secretaria General Jurídica, Subrogante