

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CHIMBORAZO



FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE DERECHO

TÍTULO

“La Aplicación del Principio de Legalidad en el Cobro del IVA a los Servicios de Streaming en el Ecuador”

PROYECTO DE INVESTIGACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

AUTOR

Cristian Alaim Valdivieso Granizo

TUTOR

Dr. Walter Parra Molina

Riobamba-Ecuador

2020

HOJA DE REVISIÓN DEL TRIBUNAL



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CHIMBORAZO
FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE DERECHO

TÍTULO

“La Aplicación del Principio de Legalidad en el cobro del IVA a los Servicios de Streaming en el Ecuador”

Informe final del Proyecto de Investigación previo a la obtención del título de Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador, aprobado por el Tribunal en nombre de la Universidad Nacional de Chimborazo, ratificado con sus firmas.

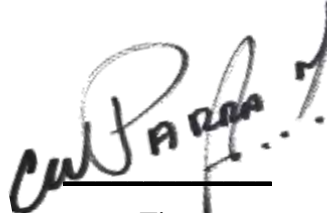
MIEMBROS DEL TRIBUNAL

TUTOR

Dr. Walter Parra Molina

10

Calificación



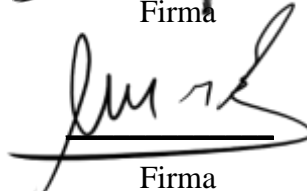
Firma

MIEMBRO 1

Dr. Vinicio Mejía Chávez, Ph.D.

10

Calificación



Firma

MIEMBRO 2

Dr. Hugo Hidalgo Morales

10

Calificación



Firma

NOTA FINAL

10

PÁGINA DE DECLARACIÓN EXPRESA DE TUTORÍA

CERTIFICACIÓN

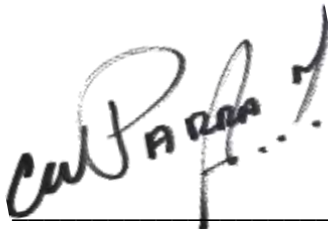
Dr. Segundo Walter Parra Molina, Docente de Nivel Pregrado de la Carrera de Derecho, Facultad de Ciencias Políticas y Administrativas de la Universidad Nacional de Chimborazo.

CERTIFICO:

Que durante el desarrollo del presente proyecto investigativo denominado “**LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN EL COBRO DEL IVA A LOS SERVICIOS DE STREAMING EN EL ECUADOR**” he cumplido con las actividades de tutoría y acompañamiento del estudiante Cristian Alaim Valdivieso Granizo, tal como lo establece el Reglamento Académico de la Universidad Nacional de Chimborazo.

Por ello, me permito sugerir que se proceda con los trámites respectivos para que se lleve a cabo la disertación del presente proyecto de investigación.

Riobamba,



Dr. Walter Parra Molina

C.C 0602456766

TUTOR

PÁGINA DE DECLARACIÓN DE AUTORÍA

Yo, **CRISTIAN ALAIM VALDIVIESO GRANIZO**, con número de cédula de ciudadanía No. 0603452673, declaro que soy responsable de todos los criterios, estudios y conclusiones, así como de los lineamientos y diseños expuestos en el presente proyecto de investigación titulado: **“LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN EL COBRO DEL IVA EN LOS SERVICIOS DE STREAMING EN EL ECUADOR”**. Los derechos de autoría los cedo y pertenecen a la Universidad Nacional de Chimborazo.



Cristian Alaim Valdivieso Granizo
C.C. No. 0603452673
AUTOR

DEDICATORIA

Este trabajo investigativo se lo dedico a Dios por ser el gestor de mi vida y con su bendición permitirme culminar esta etapa de formación académica.

A mi madre quien estuvo a mi lado y me brindó un apoyo incondicional durante toda mi carrera, ya que sin sus consejos y enseñanzas no hubiera sido posible culminar con este sueño; y, sobre todo por enseñarme a amar la Abogacía.

¡Trata de considerar a la Abogacía de tal manera que el día en que tu hijo te pida consejo sobre su destino, consideres un honor para ti proponerle que sea Abogado!

A mi compañera de vida Jazmín, con quien he compartido muchos años y toda mi vida universitaria, su ayuda ha sido fundamental para alcanzar este sueño anhelado. Este proyecto no fue fácil, pero su motivación me impulsó a lograrlo, se lo agradezco muchísimo, amor.

A mi abuelito, por creer en mí desde el primer minuto en que ingresé a la Universidad, y me motivara día a día a alcanzar mis sueños para lograr ser un profesional de éxito.

A mi familia y amigos por estar siempre a mi lado, quienes sin esperar nada a cambio compartieron sus conocimientos, alegrías y tristezas a mi lado.

Gracias a todos.

AGRADECIMIENTO

A mi familia

Le agradezco a Dios, a mi Madre por ser el apoyo moral y económico que necesité durante mi vida académica y por estar a mi lado siempre, gracias por sus sabias palabras que me ayudaron a formar la persona que soy hoy en día.

A mi segunda madre quien me brindó un apoyo incondicional y que sus palabras, tiempo y cuidado me sirvieron de apoyo para ver reflejado este sueño, así también por entregarme a mi compañera de vida; a quienes me faltará vida para agradecerles todo lo que hicieron por mí.

A mis amigos

Fabi, Daya, Keevin y Daniel, agradecerles el tiempo que pasamos juntos, las risas, las locuras, los consejos y enseñanzas me las llevo conmigo, estoy seguro que nos veremos en los juzgados entrañables amigos.

Erica, a ti mi mejor amiga, compañera universitaria, le agradezco a la vida por haberte puesto en mi camino, gracias por enseñarme lo que es una amistad duradera y tener a una persona en la cual confiar y estar seguro que estará siempre allí en las buenas y en las malas.

Dome, gracias por ser más que una amiga, a ti que has sido mi mano derecha en el transcurso mi vida universitaria, por echarme una mano cuando lo necesité; te agradezco no sólo por la ayuda brindada, sino por los buenos momentos que convivimos.

A la Universidad Nacional de Chimborazo

A la Universidad Nacional de Chimborazo por brindarme la oportunidad de formarme profesionalmente. A todos y cada uno de los docentes que aportaron con sus conocimientos, a mi crecimiento profesional y personal.

A la doctora Rosita Campusano y al doctor Orlando Granizo, por la paciencia y formación brindadas.

De manera especial al Doctor Walter Parra Molina, mi Tutor, quien ha sido mi orientador hasta el último escalón de mi formación profesional.

INDICE

PÁGINA DE DECLARACIÓN EXPRESA DE TUTORÍA	iii
PÁGINA DE DECLARACIÓN DE AUTORÍA.....	iv
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO	vi
INDICE.....	vii
INDICE DE TABLAS.....	x
1.- RESUMEN.....	xi
2. INTRODUCCIÓN.....	1
3. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
4. JUSTIFICACIÓN.....	5
5. OBJETIVOS.....	6
5.1. Objetivo general.	6
5.2. Objetivos Específicos.	6
CAPÍTULO I.....	7
EL DERECHO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR.....	7
1.1 Antecedentes.....	7
1.1.1 Periodo previo a la Época Republicana.....	7
1.1.2 Periodo 1830 – 1850.....	9
1.1.3 Periodo 1850 – 1870.....	10
1.1.4 Periodo 1870 – 1900.....	12
1.1.5 Periodo 1900 – 1920.....	15
1.1.6 Periodo 1920 – 1940.....	16
1.1.7 Periodo 1940 – 1960.....	18
1.1.8 Periodo 1960 – 1980.....	20
1.1.9 Periodo 1980 – 2000.....	21
1.1.10 Periodo 2000 – 2020.....	22
1.2 Marco Legal Tributario del Ecuador	24
1.2.1 La Constitución de la República del Ecuador	24
1.2.2 El Código Tributario.....	26
1.2.2.1. Principio de Generalidad	26
1.2.2.2. Principio de Igualdad.....	26
1.2.2.3. Principio de Progresividad.....	27

1.2.2.4. Principio de Proporcionalidad	27
1.2.2.5. Principio de Irretroactividad.....	27
1.2.2.6. Principio de Equidad	27
1.2.2.7. Principio de no Confiscación.....	28
1.2.2.8. Principio de Impugnación.....	28
1.2.2.9. Principio de Eficiencia.....	28
1.2.2.10. Principio de Suficiencia Recaudatoria.....	29
1.2.2.11. Principio de Transparencia.	29
1.2.3 La Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación.....	29
1.2.4 La ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria.....	30
1.3 Actividades de la Gestión Tributaria	31
1.3.1 Concepto de Gestión Tributaria.....	31
1.3.2 Importancia de la Gestión Tributaria.....	32
1.3.3 Facultades de la Administración Tributaria.....	32
1.3.3.1 Facultad Determinadora	33
1.3.3.2 Facultad Resolutiva	33
1.3.3.3 Facultad Reglamentaria	34
1.3.3.4 Facultad Sancionadora.....	35
1.3.3.5 Facultad Recaudadora.....	35
CAPÍTULO II.....	36
EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD	36
2.1 Fundamento y concepto.....	36
2.2 El principio de legalidad en el Ecuador.....	38
2.3 Alcance	39
CAPÍTULO III	41
LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y EL IMPUESTO QUE GRAVA A LOS SERVICIOS DIGITALES.....	41
3.1 Determinación tributaria.....	41
3.1.1 Sujeto Activo	42
3.1.2 Sujeto Pasivo	42
3.1.3 Hecho Generador.....	43
3.1.4 Base imponible	44
3.1.5 Cuantía del tributo	44
3.2 Servicios digitales.....	45
3.2.1 Netflix (video)	46

3.2.2 Spotify (música)	47
3.2.3 Twitch (videojuegos).....	47
3.3 Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	49
3.4 Entrada en vigencia del tributo.....	49
3.5 Caso Práctico	50
3.6 Metodología.....	50
3.6.1 Histórico Lógico.....	50
3.6.2 Inductivo deductivo.....	51
3.6.3 Analítico sintético.....	51
3.7 Técnicas de obtención de datos	51
3.7.1 Documental Bibliográfica.....	51
3.7.2 Encuesta.....	51
3.7.3 Instrumento de investigación.....	51
3.7.4 Resultados y discusión.....	52
Tabla 1.....	52
Tabla 2.....	53
Tabla 3.....	54
Tabla 4.....	55
Tabla 5.....	56
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	57
CONCLUSIONES.....	57
RECOMENDACIONES	58
BIBLIOGRAFÍA	59
ANEXOS	63

INDICE DE TABLAS

Tabla 1.....	52
Tabla 2.....	53
Tabla 3.....	54
Tabla 4.....	55
Tabla 5.....	56

1.- RESUMEN

El presente proyecto investigativo está enfocado en identificar si se violó el Principio de Legalidad en materia tributaria, contemplado en la normativa legal vigente, teniendo en cuenta la evolución histórica del Derecho Tributario en el Ecuador y de igual manera la doctrina generada en esta rama del derecho tan poco explorada; es por esta razón que el objetivo principal de este estudio es el analizar si se respetaron los 180 días que se requiere para la entrada en vigencia de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, a fin de empezar a realizar los cobros del IVA por el uso de servicios digitales.

El cobro de impuestos representa gran parte del fondo nacional del Estado, dinero que se destina a satisfacer las necesidades públicas, siendo éste lo que constituye el núcleo de la investigación y donde el Principio de Legalidad desempeña un rol fundamental estableciendo el “NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE”, mismo que traduce, que no existirá un tributo, si éste no está previamente consagrado de manera expresa en una Ley.

Los servicios digitales son cada día más utilizados por personas que buscan medios de entretenimiento acorde a sus gustos, tomando en cuenta que para disfrutarlos se hallan en la necesidad de realizar pagos mensuales, siendo precisamente en estos pagos en donde los usuarios ven reflejados valores extras a los que estaban acostumbrados a pagar, sin conocer las razones del por qué fueron efectuados y ahora están en la obligación de cancelarlos, en muchas ocasiones violentando sus derechos tributarios.

Palabras clave:

Derecho Tributario, Principio de Legalidad, Servicios de Streaming, IVA, tributo, impuestos.

ABSTRACT

This research project is focused on identifying whether the Principle of Legality was violated in tax matters, contemplated in the current legal regulations, taking into account the historical evolution of Tax Law in Ecuador and likewise the doctrine generated in this branch of Law so little explored; for this reason the main objective of this study is to analyze whether the 180 days required, until the entry into force of the Law of Simplicity and Progressivity of Taxation, were respected in order to start charging VAT for the use of digital services.

The collection of taxes represents a great part of the national fund of the State, money that is destined to satisfy public needs, being this what constitutes the core of the investigation and where the Principle of Legality plays a fundamental role establishing the "NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE", same that translates, that a tax will not exist, if it is not previously consecrated in an express way in a Law.

Digital services are increasingly used by people looking for means of entertainment according to their tastes, taking into account that to enjoy them they are in the need to make monthly payments, being precisely in these payments where users see reflected extra values to which they were accustomed to pay, without knowing the reasons why they were made and are now in the obligation to pay them, often violating their tax rights.

Key words:

Tax Law, Principle of Legality, Streaming Services, VAT, tribute, taxes.

Reviewed by:
Danilo Yépez Oviedo
English professor UNACH
0601574692

2. INTRODUCCIÓN

El principio de Legalidad en el Derecho Tributario se lo considera como “NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE”, con el cual se establece que no hay tributo sin ley previa, por lo tanto, este principio señala que la ley debe establecer claramente un hecho imponible, los sujetos obligados al pago, la fecha de pago, las exoneraciones, las sanciones y el órgano habilitado para el cobro de dichos tributos, para lo cual se deberá reconocer los derechos y las obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria.

En este sentido; y, por lo antes expuesto surge un problema jurídico a ser analizado: ¿Se respetaron los 180 días que establece la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria para que entre en vigencia el cobro del IVA a los servicios digitales?

Para darle una respuesta acertada a la problemática planteada, este proyecto investigativo se encuentra estructurado de la siguiente manera:

En el primer capítulo, se realizará un análisis de los antecedentes históricos en los cuales se ha desarrollado el Derecho Tributario, para lo cual será fundamental estudiar las diferentes etapas históricas de nuestro Estado, así también las leyes en las cuáles se enmarcan los tributos y la gestión tributaria.

En el capítulo segundo, se desarrollará el principio de legalidad, la potestad tributaria en el Ecuador, su origen, evolución histórica, naturaleza jurídica; y, la importancia de su debida aplicación.

En el tercer capítulo, en donde se define la determinación tributaria y el impuesto que grava a los servicios digitales, se abordará el estudio de los servicios digitales y se realizará un análisis sobre éstos, enfocándolos en tres medios como lo son el video, la música y los videojuegos dentro de las plataformas más utilizadas por los ecuatorianos, así también se detallará las técnicas de obtención de datos que se utilizan en la presente investigación, para lo cual se tomará en cuenta las entrevistas realizadas y el análisis de un caso práctico en el cual se evidencie el desarrollo propio de la investigación realizada.

Para finalizar, se elaborará las conclusiones y recomendaciones, en donde se podrá conocer los resultados obtenidos de la presente investigación.

3. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El 30 de diciembre del año 2019, se incorporan al cobro del IVA los servicios digitales, mediante la creación de la LEY DE SIMPLICIDAD Y PROGRESIVIDAD TRIBUTARIA, de la cual se colige una reforma al artículo 56 de la LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, por medio del artículo 25 de dicho cuerpo legal, incluyendo a estos medios tecnológicos al cobro del IVA; cuya Ley fue publicada en el Registro Oficial el 1 de enero del año 2020, siendo importante destacar que esta reforma entraría en vigencia 180 días después de su publicación, esto es, a partir de septiembre, mes desde el cual se debería empezar a realizar los cobros del IVA a los usuarios, todo esto con la finalidad de brindarles una mayor competitividad a los servicios digitales brindados por personas y empresas ecuatorianas.

Los servicios digitales a los que hace referencia la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, engloban a miles de empresas que brindan sus servicios en nuestro País, por esta razón es de vital importancia que la investigación se centre en los servicios de Streaming más utilizados por los ecuatorianos en la actualidad, enfocándolo en 3 áreas principales que son: el video, la música y los videojuegos, cada uno de ellos por la plataforma más utilizadas en su categoría.

La primera área es el video, siendo NETFLIX la plataforma más vista por los ecuatorianos, SPOTIFY se posiciona como la aplicación favorita para escuchar música en nuestro País y en el mundo de los videojuegos será TWITCH el servicio que servirá de medio para esta investigación.

En la actualidad existe gran incertidumbre en todas las personas que utilizan los servicios digitales a diario, pero será aún mayor su confusión cuando vean reflejado en sus estados de la tarjeta de crédito un valor adicional al que estaban acostumbrados a pagar mensualmente, aduciendo que es el cobro del IVA por el consumo de diferentes aplicaciones, que tal vez por desconocimiento las personas se verán obligadas a pagar, sin saber que estos cobros ya se establecieron en una Ley que fue aprobada en el año 2019, pero también será importante el conocer si ya existieron cobros de impuestos previos al mes de septiembre, a pesar de que existe una norma que expresamente establece que la recaudación se deberá realizar 180 días después de la publicación en el Registro Oficial, y que de darse el caso se

estaría violentado de manera ineludible el Principio de Legalidad en el Régimen Tributario del Ecuador.

Por tales consideraciones, surge la problemática del presente proyecto investigativo, dentro del cual se pretende analizar la entrada en vigencia de este nuevo tributo, con la finalidad de conocer si se especifica claramente cuál será el hecho imponible, quiénes serán los sujetos obligados de pago, cuál será la fecha de pago, cuáles son las exoneraciones, las sanciones y el órgano habilitado para recibir el pago de dichos tributos y aún más importante si se respetaron los 180 días para iniciar con el cobro del IVA.

4. JUSTIFICACIÓN

El proyecto de investigación titulado “La Aplicación del Principio de Legalidad en el Cobro del IVA a los Servicios de Streaming en el Ecuador”, basa su estudio y análisis doctrinario en el respeto al Principio de Legalidad en el cobro del IVA a los servicios digitales por parte de los entes recaudadores, que fueron determinados para este acto por parte del Servicio de Rentas Internas.

La Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, fue aprobada el 30 de diciembre del año 2019 y publicada en el Registro Oficial el 1 de enero del año 2020, en este cuerpo normativo se incorpora el cobro del IVA a los servicios digitales, destacando que estos cobros adicionales deberán ser efectuados 180 días después de su publicación, es necesario analizar si las recaudaciones efectuadas a los usuarios, fueron posteriores al mes de septiembre, respetando así el Principio de Legalidad en el cual se establece que no existe tributo sin ley previa o sin que la misma haya entrado en vigencia.

La justificación del tema tiene lugar, por la importancia que lleva consigo, puesto que el respeto al Principio de Legalidad en materia tributaria es fundamental, esto en virtud de la recaudación monetaria que se realiza por parte de los bancos a los contribuyentes, quienes en muchas ocasiones no tienen ni la menor idea del por qué se les cobra valores extras al mes, siendo muchas veces víctimas de una vulneración de sus derechos, violentando también de esta manera principios que se encuentran establecidos en la Constitución y las Leyes Tributarias de nuestro País.

Finalmente, es importante mencionar que la importancia de este proyecto investigativo radica en que al ser una Ley publicada en el Registro Oficial, el 1 de enero del año 2020, y que la misma entró en vigencia en el mes de septiembre de ese mismo año, no existen estudios referentes al tema, por esta razón es que se vuelve fundamental realizar un análisis que contenga el Principio de Legalidad y su aplicación en los cobros del IVA efectuados a los usuarios de servicios digitales.

5. OBJETIVOS

5.1. Objetivo general.

Determinar si la incorporación de los servicios digitales al cobro del IVA cumple con el Principio de Legalidad mediante el estudio doctrinario y jurídico, a fin de conocer el ámbito de aplicación de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria.

5.2. Objetivos Específicos.

- Realizar un análisis jurídico y doctrinario al artículo 25 de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, que reforma el artículo 56 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Identificar cómo se establece un hecho imponible, los sujetos obligados de pago, la fecha de pago, las exoneraciones, las sanciones y el órgano habilitado para recibir el pago de los tributos.
- Establecer si se han respetado los 180 días, para empezar a cobrar el IVA a los servicios digitales, contemplado en la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, respetando el Principio de Legalidad.

CAPÍTULO I

EL DERECHO TRIBUTARIO EN EL ECUADOR

1.1 Antecedentes.

Para establecer los antecedentes del Derecho Tributario es necesario realizar una investigación histórica doctrinaria, destacando sus elementos y la importancia de éstos, estableciendo como base de la investigación la época previa a la independencia española, en donde se generaron las primeras imposiciones tributarias a los indígenas.

La conquista española trajo consigo nuevas implementaciones tributarias para el Ecuador basadas en teorías españolas, las mismas fueron utilizadas en la época de Independencia y a continuación en la República con la finalidad de estructurar los cimientos del régimen tributario que serían luego implementadas en las constituciones ecuatorianas.

En la historia del Ecuador, la Constitución y las normas tributarias siempre se han visto relacionadas a los cambios económicos, sociales, culturales y políticos de cada época analizada, todo esto se ve reflejado en la evolución lenta y paulatina de la tributación a nivel nacional.

El Dr. Gustavo Durango Vela, en su obra Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana plantea que, la evolución del Derecho Tributario en el Ecuador está clasificado por cuatro etapas: “I. Etapa Precolombina-incásica, que se extiende desde tiempos inmemoriales hasta el año 1530 aproximadamente, después de la llegada de los españoles; II. Etapa Colonial (1530 - 1822); III. Etapa Republicana (1830 - 1959); IV. Época del Derecho Tributario (1959 hasta la actualidad)” (Durango Vela, 2010, pág. 73) en el siguiente capítulo se abordará las tres primeras etapas, dejando para el siguiente capítulo la época del Derecho Tributario en donde se evidencia el máximo desarrollo en el País.

1.1.1 Periodo previo a la Época Republicana

En 1830 se expidió la primera Constitución de nuestro País, pero es importante destacar que con anterioridad se produjeron hechos históricos importantes, previo a la conquista española existió un antecedente que marcó el inicio del sistema económico, a través del trueque, entendiéndose a esta actividad como el intercambio de productos entre las diversas tribus que habitaban nuestro territorio. Una vez que los españoles hicieron su arribo

a nuestros territorios, se evidenció una nueva forma de intercambio comercial, estableciendo a la tierra como el núcleo de este sistema económico, he aquí el origen del sistema feudal, tal como lo señala Eduardo Larrea Stacey en su obra *Pensamiento Monetario y Financiero* “los tributos a la madre patria, el mercantilismo de la corona y la administración interna de los Vicerreinatos o reales audiencias, son los que las primeras formas de los sistemas monetario y financiero de este periodo histórico.” (Larrea Stacey, 1986, pág. 14).

Con este antecedente, en el año 1812, se expide el que sería el primer cuerpo normativo para un régimen tributario que regiría en nuestro País y que llevaría el nombre de “Constitución Política Española de 1812”, de esta forma se empiezan a establecer las primeras influencias del sistema hacendario español; así por ejemplo en el artículo 8 decía “todo español debe contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del estado” (Española, 1812), aquí radica el principio de generalidad, en donde las personas tienen la obligación de pagar un tributo, y de esta forma se instaura lo que sería la primera manifestación de principios tributarios en el Ecuador.

Después de permanecer muchos años bajo el yugo de los españoles, Latinoamérica inicia una lucha incesante por lograr su independencia, el economista Alberto Acosta en su obra: *Breve Historia Económica del Ecuador*, manifiesta “los protagonistas del proceso independentista en el Ecuador fueron poderosos latifundistas, que provocaron el derrocamiento de las autoridades coloniales de la Real Audiencia de Quito, producido el 10 de agosto de 1809” (Acosta, 1995, pág. 17).

Fueron numerosos los hechos que prosiguieron a este antecedente, con la finalidad de obtener su independencia hasta poder alcanzar la tan anhelada Gran Colombia, como lo describiera el abogado Rodrigo Borja “después de conquistar su independencia política en 1822 el Ecuador formó parte de la Gran Colombia, siendo ésta una especie de confederación de Estados integrada por Venezuela, Colombia y Ecuador bajo la inspiración y el mandato político del Libertador Simón Bolívar” (Bora Cevallos, 1980, pág. 21).

1.1.2 Periodo 1830 – 1850.

Una vez desintegrada de la Gran Colombia el 13 de mayo del 1830, se instaura el Estado Ecuatoriano, bajo la inestabilidad regional y el ambiente de incertidumbre, el sistema económico en el cual se desenvolvía el Ecuador era denominado sistema hacendario, el historiador Enrique Ayala Mora en su obra Política y sociedad Ecuador: 1830 – 1980 dice “este sistema funcionaba a base de la explotación de los indígenas vinculados al latifundio vinculados mediante el endeudamiento y a represión” (Ayala Mora, 1980, pág. 14), con estas condiciones era inminente la crear una nueva organización gubernamental, para generar un cambio social, con este antecedente se reúne la primer Asamblea Constituyente en Riobamba con la finalidad de elegir un presidente quien sería el General Juan José Flores.

En el Ecuador, la tributación durante este periodo fue caracterizada por dos modelos que fueron, los tributos directos e indirectos, siendo los primeros (de indios y diezmos) y los segundos (alcabalas e impuesto al consumo), al respecto la historiadora Linda Alexander Rodríguez en su obra, Pensamiento Fiscal Ecuatoriano, manifiesta lo siguiente: “el Ecuador confiaba principalmente en los impuestos indirectos para los ingresos ordinarios del gobierno. De esos impuestos, los más productivos eran los derechos de aduana. Los impuestos directos disminuyeron importancia después de la independencia” (Rodríguez, 1996, pág. 24), bajo este precepto queda claramente evidenciado cómo la imposición tributaria se manejaba bajo un sistema regresivo.

En el año 1843, se emite una nueva Constitución, en la cual se reflejaron varios cambios en la administración del País, entre los más importantes, el incremento del tiempo para el periodo presidencial extendiéndolo hasta los 8 años, cuando anteriormente se hallaba establecido hasta los 4 años, la figura del Gobernador se mantiene como el inmediato representante del Poder Ejecutivo, pero se le confirieron atribuciones directamente a los consejos provinciales quienes podían expedir leyes y ejecutar decretos municipales y rentas, todo esto se hallaba contemplado en el artículo 82 de la Carta Magna en el cual expresaba lo siguiente “ningún decreto de los gobernadores de provincia en Consejo, sobre creación de nuevas rentas municipales podía ser ejecutado sin previa aprobación de la Comisión

Permanente y previo informe del poder ejecutivo”. (Constituyente A. , Constitución Política del año 1843, 1843, pág. 82)

Con este antecedente, se establece la administración tributaria seccional, potestad que le correspondía a los gobernadores quienes eran los representantes del ejecutivo en cada provincia, destacando que está dictaminado por un decreto ejecutivo, el territorio de la República comprendía las provincias de Pichincha, Chimborazo, Imbabura, Guayaquil, Manabí, Cuenca, Loja y el Archipiélago de Galápagos. Las provincias de Pichincha, Guayaquil y Cuenca tenían ciertas facultades exclusivas las cuales eran la conformación del Congreso Bicameral, este tenía la potestad de presentar iniciativas de ley para la creación de impuestos y contribuciones.

1.1.3 Periodo 1850 – 1870

En 1851 se expidió una nueva Constitución, el Congreso cambió de denominación por la de Asamblea Nacional, en esta ocasión es unicameral manteniendo sus atribuciones, en lo referente a materia tributaria se establece el primer antecedente del Principio de Legalidad, estableciendo lo siguiente “No puede exigirse ningún impuesto, derecho o contribución, sino por autoridad competente, en virtud de decreto deducido de la ley que autorice aquella exacción; en todo impuesto se guardará la proporción posible con los haberes e industrias de cada ecuatoriano”. (Constituyente A. , 1851, pág. 28).

La primera Dictadura del País se la llevo a cabo en 1852, la Presidencia de la República del Ecuador fue asumida por el jefe del ejército José María Urbina. En su gobierno se generaron importantes acontecimientos para el estado, al respecto Enrique Ayala manifestaba “Urbina consolidó la alianza entre la oligarquía comercial costeña y las Fuerzas Armadas, llevó adelante un programa de corte liberal, que incluyó la abolición de la esclavitud y la implantación de medidas a favor de los campesinos serranos. Todo esto generó una feroz reacción del latifundismo tradicional que declaró la guerra al “urbanismo” (Ayala Mora, 1980, pág. 16). Al respecto bajo un enfoque financiero Larrea Stacey sostiene lo siguiente sobre el mencionado gobierno:

“En 1852, promulga la Ley de Manumisión de los esclavos que, aunque en el Ecuador solo había 2.484 esclavos, constituye un hito político, social y además un factor de tipo financiero que enlaza el proceso de conversión de la estructura de tipo exclusivamente feudal a la estructura neocapitalista que se fortalecerá en el siglo XX. Contribuye también a este proceso y tiene importancia desde el punto de vista financiero la abolición, por el mismo Urbina, de los tributos per cápita a los indígenas, heredados de la colonia”. (Larrea Stacey, 1986, pág. 27)

En lo referente a la imposición y evolución de los tributos, durante esta época se dieron importantes modificaciones, como lo manifiesta Eduardo Riofrío Villagómez en su obra Manual de hacienda pública “se redujo el valor del tributo indígena” (Riofrío Villagomez, 1957, pág. 183), los niveles de recaudación se redujeron producto de la resistencia de los indígenas, la discriminación que se reflejaba en nuestro país, generó un notorio conflicto de intereses hacendatarios, manufactureros y comerciantes de la sierra y costa, pero con esta modificación tributaria se evidenció una consolidación del principio de igualdad.

En lo referente a los tributos que eran pagados por los indígenas Lucas Achig y Leonardo Espinoza en su obra Nueva Historia del Ecuador, expresaban lo siguiente: “ la tributación indígena impuesta a una etnia conquistada y dominada por los españoles continuará vigente hasta 1857, un año después que un Ministro de Hacienda exhortara su abolición, aduciendo su inconstitucionalidad porque carecía de generalidad y proporcionalidad y arrebatava el pan a millares de individuos” (Espinoza & Achig, 1983, pág. 2), de todo esto se desprende que los indígenas logran abolir este tributo, que en su conjunto violentaban los principios de igualdad y generalidad promulgados por la Constitución.

Al no contar con este aporte tributario el Estado Ecuatoriano se vio en la obligación de enfocarse en un nuevo generador de tributos, ya que se revelaba la falta de dinero en las arcas fiscales estatales, al respecto y con un enfoque más claro sobre el tema Carlos Espinosa en su obra Historia del Ecuador, sostiene lo siguiente, “la abolición del tributo indígena

implicaba un costo para el Estado ya que había que encontrar un ingreso fiscal que sustituyera al tributo. Esta sustitución se viabilizó gracias al aumento de los réditos de los aranceles a las importaciones” (Espinosa, 2009, pág. 506), resulta razonable el pensar que los aranceles serían la mejor opción para poder percibir mayor capital en favor del Estado, aquí se implanta el que sería el primer aporte tributario enfocado al ingreso de productos al País.

1.1.4 Periodo 1870 – 1900

Situándonos en el gobierno de Gabriel García Moreno, Erika Silva expresa lo siguiente “Durante el segundo periodo (1869-1875), una vez efectivizado este instrumento de consolidación eclesiástica, el Estado consagró un orden político supeditado a la religión y fundamentado en una ideología teológica del Estado” (Silva, 1990, pág. 32), bajo este antecedente y regidos por la denominada Carta Negra que en esos momentos se hallaba vigente en el Ecuador, la religión jugó un papel fundamental durante estos años, además de ello se notaba una mayor organización en el régimen financiero, producto de este orden el país buscaba ampliar sus fronteras para ser reconocido a nivel internacional.

Estos hechos son corroborados, con el mensaje que el Presidente Gabriel García Moreno lo diera al Congreso Constitucional en 1875, aquí se detallan los resultados positivos de la imposición tributaria y las rentas públicas durante su administración, además como un punto importante menciona que su gobierno no centró sus esfuerzos en incrementar el número de impuestos, sino por el contrario se enfocó en mejorar la administración de los ya existentes y de esta forma suprimió los que nada o casi nada aportaban a las arcas fiscales estatales. Con este antecedente la economía del País se desarrollaba en óptimas condiciones, puesto que los impuestos son recaudados de mejor manera destacando que el Estado no tuvo que aumentar al régimen fiscal más carga impositiva.

La oposición política era cada vez más fuerte, esto se demostraba con el asesinato de Gabriel García Moreno; Antonio Borrero llega al poder secundado por Ignacio de Veintimilla, a lo cual Carlos Espinoza sostiene “Tras el asesinato de García Moreno, tres fuerzas políticas, los progresistas, los liberales y los conservadores, compitieron por capturar

el poder central con el objetivo de definir a su manera la relación entre el estado y la iglesia, así como otros temas en disputa” (Espinosa, 2009, pág. 539); en el año 1978, se expide una Constitución, la cual trajo consigo un cambio fundamental en materia tributaria como es el derecho a la igualdad, mismo que se hallaba desarrollado en el numeral 7 que expresa lo siguiente “La igualdad, en virtud de la cual todos deben ser juzgados por unas mismas leyes y sometidos por estas a los mismos deberes, servicios y contribuciones” (Legislativo, 1878, pág. 5), con esto se nos da a entender que las contribuciones, fueron impuestas a todos por igual, y que se eliminan los diferentes tratos que existían previo a la expedición de esta nueva Carta Magna.

La expedición de cuerpo normativo en donde se incorporen todas las contravenciones vigentes y los derechos de los contribuyentes, era una de las principales preocupaciones de este gobierno, sin mencionar que la Ley de Aduanas era ineficiente, esta propuesta generó un gran avance para la legislación tributaria, aquí surgió la iniciativa en crear la primera ley en la cual se establecieran los tributos y principalmente se determinarían los derechos de los contribuyentes, que habían sido vulnerados durante muchos años.

En el año de 1884 se creó la Ley de Timbres, con ésta reformaron los tributos a las necesidades del Estado y los principios económicos vigentes para ese momento en la Nación, la creación al impuesto al timbre se constituyó en una necesidad, esto tomando en cuenta que el papel sellado era administrado de manera ineficaz, además de ello aportaba con muy bajo nivel de recaudación. Esto sucedió bajo la presidencia de José María Plácido Caamaño, pero llegó un nuevo personaje a tomar las riendas del Estado Ecuatoriano, Carlos Espinoza los desarrolla de esta manera en su obra Historia del Ecuador, “El progresista agro-exportador Caamaño fue remplazado por el conservador Antonio Flores en 1888” (Espinosa, 2009, pág. 560), quien fue el hijo de Juan José Flores que en ese entonces era el Presidente del Ecuador, el país contó con estabilidad, sin embargo de aquello su gobierno también se vio afectado por muchos conflictos influenciados por los opositores; al respecto, Oswaldo Hurtado en su obra Los conflictos políticos señala lo siguiente:

“En el gobierno de Flores se constituyen varias asociaciones de artesanos sobre todo en lo referente al derecho de los partidos políticos a organizarse, a difundir sus ideas y a participar en la lucha política; democracia y legalidad, esto es, suficiencia de las leyes y de las instituciones demócratas para el gobierno del Estado; antimilitarismo y libertad de sufragio; aliento y modernización de la economía mediante la organización de la hacienda pública y la eliminación de las trabas que obstaculizan el comercio, la agricultura, tolerancia religiosa y exclusión del clero del debate político” (Hurtado , 1985, pág. 506)

A inicios de 1890, los tributos tal como la aduana, el estanco de sal y el impuesto a los timbres, habían generado un buen rédito a las arcas fiscales estatales, además Gonzalo Ortiz Crespo en su obra titulada Panorama Histórico, señala lo siguiente “Flores también trabajó por el avance y modernización del sistema fiscal particularmente las Aduanas, los Monopolios del Estado, la Ley de Timbres y el impuesto a los bienes raíces” (Ortiz Crespo, 1990, pág. 253), además de aquello el diezmo fue abolido y con esto terminó su mandato abriéndole paso a su sucesor quien sería el Dr. Luis Cordero.

Enrique Ayala, en su obra: Política y Sociedad Ecuatoriana, dice “En el gobierno del último progresista cuencano Dr. Luis Cordero, la posibilidad de supervivencia de la fórmula liberal católica llegó a su límite” (Ayala Mora, 1980, pág. 253), con un mandato corto de 3 años, tuvo altibajos en lo referente a la recaudación tributaria, se reflejó una paralización del desarrollo tributario que evidenciaba de hacía ya varios años en el país, todo esto producto de la reducción de recaudaciones tributarias, al respecto José María Le Gouir Raud, en su obra, Histórica de la República del Ecuador, sostiene: “Respecto de la hacienda, si bien las rentas iban en sensible aumento, por otra parte las necesidades se multiplicaban, resultando el que, a pesar de la estricta economía de la inversión, no llegaba a equilibrarse el presupuesto” (Le Gouir, 1993, pág. 268), con esto se entiende que a pesar de tener una buena recaudación tributaria, los gastos se incrementaron por esta razón fueron insuficientes los tributos ya que no se cubrían las necesidades estatales.

Producto de la ineficiente administración de las arcas fiscales, el Ecuador vio cómo se redujeron sus ingresos tributarios, el imponer valores de manera injusta a todos los ciudadanos, desencadenó en la falta de contribuciones por parte de los ciudadanos, todo esto más el incremento en los gastos estatales generó que el país se sumiera en una crisis a final del año 1900, con la fiel convicción de iniciar un nuevo siglo con mejores ideales con los cuales el país pudiese salir adelante.

1.1.5 Periodo 1900 – 1920

Eloy Alfaro inicia este periodo al mando del Gobierno Ecuatoriano, su máxima obra el hito histórico, el ferrocarril, dejó en una grave crisis económica al país, por esta razón la deuda externa se incrementó como también las protestas en contra de su gobierno, al respecto Jorge Salvador Lara en su obra *Breve Historia Contemporánea del Ecuador*, señala: “se inició una sorda lucha política entre bandos del liberalismo que habría de culminar con la desaparición del Viejo Luchador. A Plaza le sucedió en 1905 Lizardo García, antiguo liberal bien conocido de Alfaro, que no aprobó su elección. Don Lizardo fue derrocado el 1 de enero de 1906 por el propio General Alfaro, proclamado Jefe Supremo en Riobamba” (Salvador Lara, 2009, pág. 443). En materia tributaria los impuestos de alcabalas y timbres se mantienen iguales, tal cual se los aplicaba en el anterior siglo.

Gustavo Durango Vela, en su obra *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*, sostiene “Un buen avance en el entendimiento de la relación jurídico-tributaria se consigue con la expedición, a principios del siglo XX de la Ley Orgánica de Hacienda, y posteriormente de la Ley Orgánica de Aduanas” (Durango Vela, 2010, pág. 79), con la incorporación de la Ley de Aduanas, se agruparon todas las normas que regulaban los derechos de aduanas referente a las importaciones y exportaciones.

Respecto a los principios vigentes dentro de este periodo, hallamos un cambio muy importante los cuales eran 2, el principio de legalidad y proporcionalidad que se hallaban determinados en el artículo 17 de la Constitución que rezaba lo siguiente “No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y en proporción a las facultades del

contribuyente” (Asamblea, 1906, pág. 52), en este sentido mantiene su esencia pero es establecido de distinta forma, de lo cual se desprende que solo a través de una ley se pueden establecer contribuciones, así mismo al amparo de lo prescrito en el artículo 19 *ibídem* se estableció lo siguiente:

“La ley determina los ingresos y gastos de la Nación; y de cualquier cantidad recaudada o invertida contra el tenor expreso de dicha ley, será responsable personal y pecuniariamente el funcionario que ordene la exacción o el gesto indebido. También lo será el ejecutor de la orden, so no probare su inculpabilidad conforme a las leyes” (Asamblea, 1906, pág. 19)

Es aquí en donde se aprecia que la potestad para la creación de tributos al igual que el Principio de Legalidad se halla restringido al Poder Ejecutivo, así también se establecen las sanciones por el cobro indebido de tributos.

Todo esto sucedía en el campo impositivo, en el año 1908, estando aún bajo el gobierno de Eloy Alfaro, entró en funcionamiento el ferrocarril, este hecho embargó de alegría a los ecuatorianos, pero trajo consigo una gran revuelta nacional concluyendo con el exilio de Eloy Alfaro a Panamá, todo esto desencadenó una lucha entre grupos políticos. En medio de toda esta disputa se incrementaron los tributos, se creó el impuesto de sucesiones en 1912, con este impuesto se gravaban las herencias y se cobraba la sucesión de bienes a los herederos, así también tributos tales como el impuesto de alcabalas y el impuesto a los capitales de giro son reformados, siendo los principales afectados los contribuyentes, ya que se volvieron desiguales al aplicarse tarifas desproporcionadas y excesivas, lo cual atentaba contra las disposiciones constitucionales, especialmente contra los principios que regían el sistema tributario nacional.

1.1.6 Periodo 1920 – 1940

Esta época es una de las más preocupantes para la historia económica y política del país, pero a su vez son de vital importancia para la investigación que se realiza en esta tesis;

el periodo anterior finaliza con el inicio de una crisis económica producida por la caída en la venta del cacao, principal producto de exportación de nuestro Estado, las producciones nacionales se ven afectadas por la llegada de plagas, bajo toda esta concepción inclusive el régimen tributario tampoco se hallaba en el mejor momento.

En medio de estas circunstancias, los tributos estaban dispersos entre varios cuerpos normativos, esto confundía a los contribuyentes, por ejemplo, el recién creado impuesto de sucesiones se hallaba regulado por una ley específica, bajo este precepto Eduardo Villagómez en su obra: Manual de Hacienda Pública, sostiene “esta ley era la más completa sobre la materia. Se aceptó la progresión de acuerdo con el grado de parentesco y la cuantía de la sucesión, y el impuesto seguía gravando la masa sucesoria y no la cuota heredada.” (Riofrío Villagomez, 1957, pág. 191). Este impuesto de sucesiones apareció en nuestro régimen tributario con una carga impositiva progresiva, basada en los grados de consanguinidad de los herederos y de la cuantía del tributo, esto respetando los principios de proporcionalidad y de capacidad contributiva.

Los antecedentes expuestos, demostraban una necesidad urgente por promulgar una ley que se encuentre estructurada de mejor manera, y que se halle adecuada a las normas constitucionales y la realidad nacional. Es por esta razón, que finalmente en el año 1925 nace el IMPUESTO A LA RENTA en el Ecuador, que se halla establecido por tres reglas, al respecto, Eduardo Riofrío manifiesta: “Se distinguían las tres categorías clásicas: renta de trabajo, del capital y las mixtas. Cada categoría tenía su escala progresiva, a pesar de su carácter todavía real, y se concedían rebajas por cargas familiares, amén de la deducción general” (Riofrío Villagomez, 1957, pág. 205), a partir de este año el Ecuador contaba con una contribución justa que gravaba de manera racional la riqueza de los habitantes.

La Presidencia del Ecuador se hallaba en las manos del Dr. Isidro Ayora; en palabras de Gustavo Durango: “Un hecho trascendental acontece en el año 1925: el gobierno del Dr. Isidro Ayora contrata los servicios de una misión norteamericana, presidida por el señor Kemmerer, la cual con amplios conocimientos económicos organizó el sistema financiero del país.” (Durango Vela, 2010, pág. 79), a partir de entonces se evidenciaron grandes

reformas al sistema tributario nacional. Por ejemplo, en el año 1928, se presenta la Ley de Timbres, regulándose esta norma y otras más que reflejaron un avance a nuestro régimen tributario, ya que existía la necesidad de promulgar normas claras que faciliten la aplicación y el pago por parte de los entes tributarios.

“El reordenamiento financiero impulsado por la misión Kemmerer, llevó a la adopción de un manejo deflacionista para establecer la ansiada estabilidad monetaria. Esto motivó una baja de los precios, que contrastó con la tendencia inflacionaria dominante en años anteriores, cuando los gastos fiscales se financiaban con cierta facilidad obteniendo créditos de la banca privada nacional; teniendo al Banco Central y Agrícola a la cabeza” (Acosta, 1995, pág. 70)

En el año 1929, se expide una nueva Constitución Política, el principio de legalidad, tiene una redacción íntegramente nueva, a comparación de sus precedentes, además se incluye de manera clara el principio de proporcionalidad y la capacidad contributiva, en el artículo 151.25 se halla redactado así “La repartición de los impuestos, en relación a las facultades del contribuyente. Nadie estará obligado a pagarlos sino en virtud de la Ley y en la forma que en ella se establezca” (Constituyente A. , 1929, pág. 151), esto le permitió al país vivir unos años de tranquilidad y estabilidad, pero, llegado el año 1931 inició en el país un largo periodo de inestabilidad política con 9 gobiernos que rotaron su mandato entre los 3 días y el año.

1.1.7 Periodo 1940 – 1960

Inicia este periodo al mando del liberal Calos Arroyo, se rompen relaciones con Perú con la finalidad de defender el territorio nacional, la caída del precio del cacao obliga a los agricultores a fijar la vista en otros productos como lo es el banano, al respecto Luis Fernando Bilbao en su obra, Recursos Humanos y Economía en el Ecuador 1830 – 1980, dice lo siguiente:

“A partir de los años 40 se inició el auge de la exportación bananera cuya importancia fue creciente para el país, hasta finalizar la década de los años 50, cuando se produjo una aguda recesión de la economía ecuatoriana con las consecuencias económicas y sociales que tal situación comporta (desempleo creciente, incremento de la marginalidad, fuerte emigración de la población campesina a las ciudades, etc.)” (Bilbao, 1983, pág. 56).

En 1941, se crea el impuesto al patrimonio, este impuesto tiene el carácter de extraordinario basado en una tarifa del 2%, el impuesto a la renta se ve reformado en 1944, sus modificaciones son dirigidas a regular sus tarifas y a establecer la base imponible, esta figura es muy importante en este trabajo investigativo y es de vital importancia señalar que nace como figura tributaria en la ley del impuesto a la renta, además de ellos se fija el principio “solve et repete”, que significaba que el contribuyente podía reclamar una vez cancelado el tributo, de esta forma se le brindaron más derecho a los contribuyentes.

Como fue analizado en el periodo anterior con la misión de Kemmerer, en este periodo llega la Misión de la ONU, con la finalidad de brindarle al país una asesoría en temas tributarios, tras varios años de contar con este organismo en nuestro país, se inicia una época en la cual la imposición era basada en la capacidad económica de los contribuyentes, esto se llegó a establecer en la norma constitucional, así también en 1959 se creó la primera Ley de lo Contencioso Tributario, con este cuerpo normativo se crea el Tribunal Fiscal en 1959, este órgano era el encargado de atender los reclamos presentados por parte de los contribuyentes al estado, al respecto Gustavo Durango Vela, en su obra: Legislación Sustantiva Ecuatoriana, señala lo siguiente, “desde sus inicios el Tribunal Fiscal traza un sendero organizado y orientado a la administración de Justicia Tributaria, en todas sus fases y aspectos, principios y doctrinas consignados en sus diversos fallos” (Durango Vela, 2010, pág. 82)

Todo esto, representa una mejoría en el régimen tributario que se ve reflejado no solo a nivel financiero, sino aún más importante en los derechos para los contribuyentes, este periodo se caracterizó por defender a los contribuyentes, que a pesar de no estar cien por ciento consolidada se alcanzó a visualizar un avance importante.

1.1.8 Periodo 1960 – 1980

El petróleo juega un papel fundamental en este periodo, al constituirse en la principal fuente económica del país, así también se busca incrementar la exportación del banano y el café al mercado internacional, al respecto José Corsino Cárdenas expresa lo siguiente “el banano representó en verdad un reto de carácter institucional, de organización a nivel de finca, de educación del hombre que intervenía en los diferentes procesos de siembra, cosecha, beneficio, transporte y comercialización” (Corsino Cárdenas, 1195, pág. 66).

Durante los primeros años de este periodo se mantuvo una estabilidad política, económica y social; llegado el año 1963, aparecieron las dictaduras militares que trajeron consigo varios cambios al estado, regresando a la inestabilidad política que el Ecuador había vivido hacía ya algunos años; en materia tributaria se evidenciaron cambios con la expedición del Código Fiscal, al respecto Gustavo Durango sostiene:

“Era lógico y necesario que en este orden de cosas se expidiera un cuerpo legal de carácter general que dictara las normas fundamentales de la tributación, el mismo que, bajo el nombre de GÓDIGO FISCAL, se expide mediante Decreto Ley de Emergencia No. 29, publicado en el Registro Oficial 4900 del 25 de junio de 1963, en el gobierno del Dr. Carlos Julio Arosemena Godoy” (Durango Vela, 2010, pág. 84).

Con la creación de esta norma, el estado centró sus esfuerzos en regular el régimen tributario nacional, quedando en evidencia un número exagerado de tributos vigentes, que no generaban mayor rédito para el país, al respecto Eugenio Armando Jaramillo, en su obra Sinceramiento Tributario, dice lo siguiente, “en esa época se derogaron 1208 impuestos, se unificaron, simplificaron y racionalizaron más de 100, entre otros impuestos se abolió el pernicioso remate de tributos (asentamiento) y se expidieron nuevos aranceles para el comercio exterior”, todos estos hechos respondía a una necesidad de simplificación tributaria.

En los siguientes años se crearon varias constituciones que mantenían la esencia de las ya analizadas, con unos años caracterizados por la inestabilidad política, gobiernos militares y el inicio de la explotación petrolera se terminaron estas dos décadas.

1.1.9 Periodo 1980 – 2000

En el penúltimo periodo de análisis, Jaime Roldós Aguilera era el Presidente del Ecuador, en su gobierno se desarrolló la guerra fronteriza con el Perú, por esta razón se vio afectada su economía, debiendo acudir al Fondo Monetario Internacional para intentar solucionar esta crisis, sus esfuerzos por solucionar esta situación no se pudieron consumir ya que falleció en un accidente aéreo en el año 1981.

Asume entonces el gobierno el Dr. Oswaldo Hurtado Larrea, en cuyo gobierno se realizaron obras en materia tributaria, al respecto Rubén Darío Andrade en su obra, *Legislación Económica del Ecuador* sostiene:

“El gobierno de Hurtado adoptó dos programas de estabilización, uno en mayo de 1982 y el otro en marzo de 1983, los cuales fundamentalmente congelaron las reformas sociales como medio de redistribución del ingreso y de la riqueza, limitándose a tratar de estabilizar la economía en busca de su recuperación” (Andrade, 1990, pág. 160).

Durante el gobierno del Dr. Rodrigo Borja, se expide la Ley Supra, cuerpo normativo que fue creado con la finalidad de fortalecer la imposición interna, en este sentido reorganizaron varias instituciones del estado, tales como, la Dirección General de Rentas y la Dirección General de Aduanas, así también se regularon de mejor manera varios tributos como por ejemplo, el Impuesto a la Renta, el Impuesto a los Consumos Especiales y se crea un nuevo tributo que es el Impuesto al Valor Agregado, con el cual se fija un valor a pagar por el consumo de productos especiales, tales como cigarrillos, cervezas, bebidas gaseosas, etc., aquí nace el IVA y se lo desarrollará de mejor manera en los siguientes capítulos.

En 1996, Abdalá Bucaram es elegido Presidente del Ecuador, luego de una intensa campaña y proceso electoral, este nuevo mandato desencadenó una nueva etapa de inestabilidad política, con solamente seis meses en el poder tras ser destituido por el Congreso Nacional, es Fabián Alarcón quien asciende al poder y realiza una acción que es muy importante en esta investigación, al respecto Gustavo Durango sostiene lo siguiente:

“Un hecho de mucha trascendencia en este proceso evolutivo es sin duda la creación del Servicio de Rentas Internas, mediante ley 41, publicada en el Registro Oficial 206 del 2 de diciembre de 1997, en que se sustrae al Ministerio de Finanzas (antigua Dirección General de Rentas) de ser parte de la Administración Tributaria y se crea el SRI como organismo técnico y autónomo con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios y jurisdicción nacional, con sede en Quito.” (Durango Vela, 2010, pág. 86).

Con la creación del SRI se permitió una mejor aplicación y cumplimiento del ordenamiento jurídico tributario, con esto se mejoró la calidad de atención y se defendieron los derechos de los contribuyentes.

Este periodo finaliza con el gobierno de Jamil Mahuad, durante estos años se ampliaron los elementos regulatorios y normativos del régimen tributario a nivel nacional, se expidieron nuevas leyes con la finalidad de mejorar la administración del régimen tributario y se crearon nuevos organismos con los cuales se busca defender a los contribuyentes.

1.1.10 Periodo 2000 – 2020

Último periodo a analizar, después de un gran avance en el régimen tributario en el último periodo, iniciamos este nuevo milenio aún con muchas falencias, Gustavo Noboa finalmente implementó el dólar como nueva moneda nacional, proceso que fue iniciado en el gobierno de Jamil Mahuad.

Lucio Gutiérrez asume el poder en el año 2003, presentó un nuevo Código Tributario y reformó la Ley de Régimen Tributario Interno, estas modificaciones se las realizaba con la finalidad de establecer las exenciones tributarias, simplificar los métodos de recaudación tributario e incrementar el control. En el año 2005, se reforma la Ley de Régimen Municipal, con la cual se les da la potestad a los gobiernos seccionales autónomos de crear tasas y contribuciones especiales a través de ordenanzas.

Luego de unas reñidas elecciones, el Economista Rafael Correa se posesiona como Presidente del Ecuador, promulga un cuerpo normativo denominado Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, fue creada con la finalidad de mejorar el sistema impositivo del estado, bajo la consigna de “más justos” se pretendía cobrar de forma equitativa a mayor capital igual aportación tributaria.

En el año 2008, se expide una nueva Constitución para el país, adopta el nombre de “garantista” y se establece un capítulo entero para la regulación del régimen tributario, el cual se enfoca en fortalecer los principios de seguridad jurídica y solidaridad.

En el año 2012, se crea el COOTAD, con este cuerpo normativo se busca dotar de nuevas competencias a los gobiernos autónomos descentralizados, con la finalidad de que estos puedan crear nuevos tributos por medio de ordenanzas, entre las cuales se enuncian las siguientes:

“a) El impuesto sobre la propiedad urbana; b) El impuesto sobre la propiedad real; c) El impuesto de alcabalas; d) El impuesto sobre los vehículos; e) El impuesto de matrículas y patentes; f) El impuesto a los espectáculos públicos; g) El impuesto a las utilidades en las transferencias de predios urbanos y plusvalía de los mismos, h) el impuesto al juego y i) El impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales”. (Asamblea Nacional 2012).

Llegamos al año 2019 y se presenta un proyecto de ley denominado: Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, con el cual se presentan un sin número de reformas tanto a la ley de Régimen Tributario como al Código Tributario, esta ley entró en vigencia el

1 de enero del año 2020, fue el último cuerpo normativo en materia tributaria que fue creado en nuestro país, en base al cual va enfocada y desarrollada la presente investigación.

1.2 Marco Legal Tributario del Ecuador

Para iniciar con el análisis del presente capítulo, considero fundamental indicar que en el Ecuador existen 155 tributos aproximadamente, al respecto Eugenio Jaramillo en su obra, Sinceramiento Tributario, señala lo siguiente: “los tributos en el Ecuador se hallan dispersos en varias leyes, reglamentos u ordenanzas, mismos que se encuentran estructurados en tributos nacionales, regionales, provinciales y cantonales”, (Jaramillo Vega, 2008, pág. 25).

Es importante abordar este tema mencionando las normas que rigen nuestro sistema tributario nacional, entre las cuales están: La Constitución de la República del Ecuador, el Código Tributario Orgánico (CTO), la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) y su Reglamento de Aplicación (RLORTI); y, la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria; en estos cuerpos legales, se halla contemplado el marco legal del régimen tributario nacional, así también se regulan los impuestos de mayor representación dentro del presupuesto nacional.

1.2.1 La Constitución de la República del Ecuador

Diversos tratadistas manifiestan que en la Constitución se establecen los principios del régimen tributario, así como la ordenación y el sistema de aplicación de los tributos.

Al referirnos a la ordenación, manifiestan que se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos; en lo referente a los principios Roberto Blacio Aguirre, en su obra El Tributo en el Ecuador, manifiesta: “justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad son los pilares fundamentales para una correcta administración tributaria” (Aguirre, 2015, pág. 15); y, sobre la aplicación se basan en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de

costes indirectos generados del cumplimiento de obligaciones formales, todo esto con la finalidad de respetar los derechos y garantías de los obligados tributarios.

Al respecto en el artículo 300 de la Constitución de la Republica, en el primer párrafo exhorta lo siguiente: “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” (Asamblea Constituyente, Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 145), aquí hallamos los principios en los cuales se basa la administración tributaria nacional, pero se destaca de sobremanera la priorización de los impuestos directos, entendiendo a éstos como aquellos que gravan de manera directa los ingresos o los patrimonios de los ciudadanos, éstos se hallan claramente identificados y van a ser pagados por un contribuyente determinado, así también deben ser progresivos, que tiene como finalidad gravar a las personas dependiendo de su nivel de renta, a mayores ingresos mayor será el porcentaje de impuestos a pagar sobre la base imponible contemplada en la ley.

En el segundo artículo se señala lo siguiente “La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables “(Asamblea Constituyente, Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 45)”, como punto a destacar hallamos la redistribución, que hace referencia a la captación de dinero producto de los impuestos y que estos dineros sean repartidos a todo el país dependiendo de las necesidades de cada sector, esto es vital ya que son los ecuatorianos quienes pagan sus impuestos y deben ser ellos los primeros y únicos beneficiados con la devolución de recursos, ya sea en obras o servicios que satisfagan las necesidades de todos los ciudadanos.

Así también tenemos a los órganos estatales capaces de crear, modificar, exonerar o extinguir tributos, esto se halla normado en el artículo 301 de la Constitución del Ecuador que dice:

“Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar exonerar, o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar, extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regulará de acuerdo con la ley“(Asamblea Constituyente, Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 45)”

1.2.2 El Código Tributario

Este cuerpo legal es la norma principal que regulará el régimen tributario nacional, como punto central hallamos los principios que se hallan contemplados en el artículo 5 de la ley, “el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad” (Asamblea Constituyente, Código Tributario, 2005, pág. 2), tal como ya se halla establecido en la Constitución y en el Código Tributario, es importante analizar cada uno de los principios contemplados en estos cuerpos legales.

1.2.2.1. Principio de Generalidad

Se entiende como principio de generalidad el que comprenda a todas las personas cuya situación económica coincida con aquella que la ley señale como hecho generador del crédito fiscal. Al referirnos a la generalidad se hace referencia a la totalidad de los individuos que deben pagar impuestos, puesto que nadie está exento de esta obligación, por esta razón, se aplica universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.

1.2.2.2. Principio de Igualdad

El principio de igualdad se traduce en la uniformidad de los ciudadanos ante la ley tributaria, todos los contribuyentes deberán ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria si se hallan en condiciones de igualdad, esto se traduce, todos somos iguales ante la ley, sin discriminación o situación alguna.

1.2.2.3. Principio de Progresividad

En el sistema tributario la progresividad se la consigue en medida que los impuestos directos consigan una mayor recaudación que los impuestos indirectos, esto es de vital importancia ya que los segundos no distinguen la capacidad económica del individuo y por esta razón se atenta contra el contribuyente.

1.2.2.4. Principio de Proporcionalidad

Este principio proviene de una máxima denominada, justicia en la imposición, bajo este precepto se establece que los organismos fiscales del estado tienen derecho a cobrar impuestos y los gobernados tienen la obligación de pagarlos, estos tributos deberán ser proporcionales y equitativos. Con esta finalidad, este principio es un instrumento de política económica general, utilizado principalmente para determinar cuál es la capacidad económica del contribuyente.

1.2.2.5. Principio de Irretroactividad

Robert Aguirre en su obra *El Tributo en el Ecuador* señala lo siguiente, “El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efecto retroactivo, por ende, la ley tributaria no tiene carácter retroactivo” (Aguirre, 2015, pág. 10), bajo este concepto y de una forma espontánea y sencilla, este principio les permite a las personas tener confianza en la ley vigente y al amparo de lo que en ésta se halle prescrito poder efectuar todos sus deberes tributarios. Si nuestra legislación no gozara de este principio, los ciudadanos verían lesionada la confianza y seguridad que tienen en las normas jurídicas.

1.2.2.6. Principio de Equidad

El sistema tributario nacional fija sus bases impositivas en crear impuestos que busquen disminuir las inequidades, esto con la finalidad de buscar una mayor justicia social,

en nuestro país los tributos se los determina bajo una premisa que reza así: “el que más tiene más paga”, en tal sentido, los tributos serán proporcionales a las ganancias obtenidas.

1.2.2.7. Principio de no Confiscación

Las contribuciones que impone el Estado no podrán ser confiscatorias, bajo este principio, las cargas tributarias se deberán imponer dentro de un límite racional que no afecte o disminuya el patrimonio del contribuyente, en consideración a aquello, en el Ecuador se prohíbe todo tipo de confiscación, esto permite que la propiedad privada de los contribuyentes sea intocable, existiendo así seguridad por parte del sujeto activo.

1.2.2.8. Principio de Impugnación

Tal como se coligió en el análisis histórico del régimen tributario del Ecuador, el brindarles a los contribuyentes la potestad y el derecho de impugnar los actos o resoluciones que afecten sus intereses es muy importante, esto se lo puede hacer vía administrativa al Servicio de Rentas Internas (SRI) o por vía judicial ante los Juzgados de lo Contencioso Tributario del país.

1.2.2.9. Principio de Eficiencia

El manejo efectivo y eficiente del régimen tributario será fundamental para el sistema tributario, siempre pensando en beneficiar a los aportantes, esto se lo realizará con la finalidad de establecer tributos justos que graven al contribuyente sobre una base imponible que vaya de acuerdo a su verdadera capacidad de contribuir.

1.2.2.10. Principio de Suficiencia Recaudatoria

Este principio desempeña un papel fundamental en el sistema tributario con el cual se trata de promover e inducir que los tributos deberán ser suficientes y capaces para cubrir las necesidades financieras dentro de un periodo determinado, con esto el ente regulador cumplirá con sus objetivos inherentes a la recaudación tributaria.

1.2.2.11. Principio de Transparencia.

Este es un principio fundamental, ya que la administración tributaria deberá ser un ente claro, contundente y diáfano, en el cual se deberá colegir toda la información de sus actos administrativos y judiciales, buscando siempre dotarse de mejores instrumentos para prevenir y controlar la omisión o la evasión de impuestos.

1.2.3 La Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación

La Ley de Régimen Tributario Interno, fue expedida el 29 de diciembre del año 2007, bajo Decreto Legislativo 153, y fue publicada en el Registro Oficial para su vigencia, este cuerpo normativo contempla un marco legal referente al ámbito tributario relacionado con la forma de aplicación de los impuestos como, por ejemplo: Impuesto a la renta, IVA, impuesto a los consumos especiales, etc.

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, fue publicada en el Registro Oficial el 28 de mayo del 2010, ya que en la Constitución de la República se incorporaron nuevos principios al Régimen Tributario, estos mismos fueron creados y están orientados para poder tener una eficiente recaudación tributaria, para que de esta manera exista una distribución igualitaria de los recursos estatales entre los habitantes.

1.2.4 La ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria

La Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria fue presentada a la Asamblea Nacional por parte del Presidente de la República Lenín Moreno, y una vez que fue analizado el proyecto de ley por la Comisión de Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, fue publicada en el Registro Oficial, el 31 de diciembre del año 2019, incorporando nuevas reformas a las leyes tributarias del país, dentro de estas reformas hallamos aquella que es motivo de análisis de este proyecto investigativo, la incorporación de los servicios digitales al IVA.

El SRI destalla este nuevo tributo de la siguiente manera, “El IVA por la importación de servicios digitales se verificará únicamente con el pago por parte del residente o restablecimiento permanente de un no residente en el Ecuador al prestador del servicio digital no residente” (SRI, 2019, pág. 2), aquí se detalla que el pago del tributo lo deberá realizar un residente en el país, a una empresa prestadora del servicio digital que no tenga residencia en el Ecuador.

“El IVA por la importación de servicios digitales se recaudará de dos formas: cuando los proveedores de servicios digitales se hayan registrado en el Servicio de Rentas Internas, este actuará como agente de percepción. Cuando el prestador del servicio digital no se encuentre registrado, el IVA será asumido por el importador del servicio y, en caso de existir un intermediario, este último actuará como agente de retención” (SRI, 2019, pág. 2)

La forma de recaudar los tributos se halla detallado en el párrafo anterior, estableciendo que ésta se llevará a cabo de 2 maneras, la primera será de manera directa si la empresa se halla registrada en el Servicio de Rentas Internas y si no está registrada, el agente de retención será el banco, al ser este quien emitió la tarjeta de crédito con la cual se paga los servicios digitales.

Los bancos deberán llevar un listado de todos los proveedores digitales a los cuales hace retención, ya que fueron pagados con sus tarjetas de crédito, al respecto el SRI

igualmente establece unos lineamientos “El catastro de proveedores de servicios digitales, a los cuales las empresas emisoras de tarjetas de crédito deben retener el IVA, será publicado periódicamente en el portal web del Servicio de Rentas Internas” (SRI, 2019, pág. 2)

1.3 Actividades de la Gestión Tributaria

1.3.1 Concepto de Gestión Tributaria

A la gestión tributaria se la entiende como el conjunto de acciones que se realizan durante el mandato público vinculado a los tributos que son aplicados en el país por parte de los gobiernos a través de políticas públicas. Los tributos son los valores que recauda el Estado, en su ejercicio de poder con el objetivo de tener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Una gestión tributaria óptima es aquella en la cual la política fiscal es estable y su sistema tributario eficiente, por esta razón si la gestión tributaria es óptima atrae la inversión nacional e internacional.

El Código Tributario en su artículo 9, señala lo siguiente “La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de la reclamación y absolución de las consultas tributarias” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 3).

La gestión tributaria no se halla establecida únicamente a nivel nacional, las municipalidades del país también deben desarrollarla, al respecto Ana Soledad y Johanna Priscila en su obra titulada, Propuestas de Procesos para la Gestión Tributaria, sostienen: “la mayoría de municipalidades tienen una deficiente gestión tributaria, debido principalmente a que no hay una preocupación en desarrollar o potenciar esta importante área” (Llanos Sanchez & Guachichullca Vega, 2012, pág. 49), esta falta no permite que se implementen nuevos sistemas, tales como las de fiscalización, seguimiento, control y recaudación.

1.3.2 Importancia de la Gestión Tributaria

Dentro de la política económica, la gestión tributaria compone un elemento principal porque logra generar ingresos y por lo tanto financiar el presupuesto público, compone también la herramienta más significativa de la política fiscal, la cual es importante porque incentiva el crecimiento de determinados sectores, como por ejemplo, otorgando rebajas especiales exoneraciones o incentivos.

En conjunto con la Ley y la cultura tributaria de la sociedad, la gestión tributaria constituye un pilar básico del sistema impositivo, todos estos elementos en conjunto van configurando la efectividad de los ingresos para el financiamiento del sector público.

1.3.3 Facultades de la Administración Tributaria

Con la finalidad de obtener mayor recurso fiscal sin afectar los intereses de los contribuyentes, es importante conocer acerca del manejo y aplicación de las disposiciones tributarias vigentes sobre los impuestos que son cancelados por los respectivos sujetos pasivos, y respecto a la tributación seccional, para operar conforme la legislación tributaria.

De esta manera el Estado es considerado como la máxima organización para obtener recursos públicos a través de la imposición de varios tributos, cuyo objetivo principal es el de cumplir con la satisfacción de las necesidades de la población, garantizando los derechos de los ciudadanos, entre las atribuciones y deberes de la administración tributaria, se establece en el Art. 67 del Código Tributario en el cual se establecen las siguientes facultades, “de aplicación de la ley, determinadora de la obligación tributaria; resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos”. (Asamblea Nacional, 2005, pág. 25)

1.3.3.1 Facultad Determinadora

En nuestra legislación, el Art. 68 del Código Tributario, prescribe lo siguiente: “Determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 27)

En el ejercicio de esta facultad está comprendido: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de medidas legales que se estimen convenientes para esa determinación.

Al referirnos a esta facultad, se entiende que el Estado tiene la potestad tributaria para dictar leyes y normas para determinar tributos, al respecto el Director Financiero es designado como el responsable por las actividades de programación, preparación, verificación y administración de ingresos, así como la recaudación; por lo tanto, se le atribuye todas aquellas gestiones y actos necesarios para determinar la presencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo.

1.3.3.2 Facultad Resolutiva

Al ser el Ecuador un país que está gobernado bajo un régimen democrático, los ciudadanos contribuyentes tienen deberes y derechos, entre los cuales puede presentar oposiciones, reclamos o consultas, con respecto a un tributo, bajo este precedente el Servicio de Rentas Internas posee la plena potestad y obligación como administrador tributario para conocer y resolver las solicitudes, reclamos y peticiones de los contribuyentes.

Amparado en sus derechos los ciudadanos pueden presentar reclamos, consultas u oposiciones de tributos, pues el estado ha emitido correctamente normas y reglamentos que

van a favor del contribuyente, presionando a la administración tributaria a resolver en un tiempo determinado; con la finalidad de condensar esta facultad en una norma, el artículo 69 del Código Tributario establece:

“Las Autoridades Administrativas que la Ley determine, están obligadas a expedir Resolución normativa, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren efectuados por un acto de administración tributaria” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 30)

1.3.3.3 Facultad Reglamentaria

Esta facultad es potestativa a la Presidencia de la República, a los Gobiernos Provinciales y a las municipalidades que estarán regidas bajo la misma norma con su máximo representante, al respecto el Código Tributario en el artículo 7 establece lo siguiente:

“Sólo al Presidente de la República corresponde dictar los reglamentos para aplicar las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias para la armonía y eficiencia de su administración” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 3)

El Dr. Felipe Iturralde Dávalos, en su obra Manual de Tribuciones nos manifiesta lo siguiente, “Los tributos deben ser motivados, es decir que en ellas se haga constar los fundamentos jurídicos y económicos que justifican y facultan su expedición, sin que esto signifique atentar contra la técnica legislativa, repitiendo lo que la Ley ha preceptuado.” (Iturralde Dávalos, 1998, pág. 95).

1.3.3.4 Facultad Sancionadora

Bajo esta facultad, el Servicio de Rentas Internas tiene la potestad de sancionar conforme a ley, las infracciones que se presenten dentro del proceso de determinación y reclamo de un tributo, la de establecer la existencia de una sanción y la potestad de juzgar la infracción e imponer sanciones, al respecto el Código Tributario en su artículo 70 señala: “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 40)

En el artículo 315 del Código Tributario se califica a las infracciones como delitos, la administración tributaria establece las sanciones para la evasión, la defraudación que consiste en impedir el ejercicio de la administración siempre que haya la intención de causar daño; en el Ecuador se destacan dos figuras sancionables que son: las contravenciones cuando no se hayan infringido las normas legales y las faltas reglamentarias cuando se viola una norma de carácter de obligatoriedad general.

1.3.3.5 Facultad Recaudadora

En el Código Tributario se halla establecida la facultad recaudadora en la cual se destaca lo siguiente, la recaudación de los tributos se efectuará por las Autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el Reglamento establezcan para cada tributo, así también los cobros podrán ser realizados por agentes de retención que se hallen establecidos en la Ley.

La recaudación deberá efectuarse de una forma ágil, oportuna, eficiente y eficaz, estos cobros deberán cumplir con los principios constitucionales del régimen tributario, de tal manera esta facultad está ligada directamente con el principio de eficiencia, ya que establece una obligación de las administraciones para lograr eficiencia, con la finalidad de obtener el máximo beneficio en el cobro o ingresos frente al mínimo de costos posibles para la administración.

CAPÍTULO II

EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD

2.1 Fundamento y concepto

El principio de legalidad se figura como un punto central en el Régimen Tributario Nacional, es el génesis de todos los tributos que están vigentes en el país, entendiéndolo en otras palabras significa que la esencia de la tributación impera solamente sobre la voluntad de ley y no en la voluntad de los gobernantes. Este concepto de legalidad no hace referencia únicamente a una ley en estricto formal sino a cualquier norma con la cual se cree un tributo, ya sea ésta, una ley, un decreto, una resolución u ordenanza. Gracias a esta figura se garantiza de antemano la seguridad jurídica de los contribuyentes, puesto que nadie podrá ser afectado en sus derechos y obligado a realizar una determinada prestación sin que ésta se halle establecida en una norma previamente.

A lo largo de la historia el principio de legalidad ha sido sintetizado en la máxima “no hay tributo sin ley que lo establezca” esto originado en el derecho Romano con el “nullum tributum sine lege”, inspirado en el tan conocido derecho penal “nullum crimen, nulla pena sine lege previa” (Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 2002, pág. 254). Tiene sus orígenes en la historia constitucional en la Carta Magna inglesa en el año 1215, el principal motivo de aquello, fue la lucha contra el poderío absoluto de los monarcas, por la reivindicación del poder parlamentario para consentir los tributos. La reafirmación del principio en los modernos Estados Europeos se lo llevó a cabo en el siglo XIX, donde el aforismo “not taxation without representation” (Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 2002, pág. 255) ratificaba la representación popular para la imposición tributaria.

Al respecto Juan José Espinos Córdova, en su obra “El Principio de Legalidad y Reserva de Ley en Materia Tributaria”, sostiene lo siguiente sobre el principio de legalidad:

“El principio de legalidad en materia tributaria requiere e implica que todo tributo sea creado por una ley, entendida ésta como toda disposición que emana del órgano

constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos en la Constitución para la sanción de las leyes. Este principio halla su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes y su derecho a la propiedad, los tributos implican restricciones a ese derecho, esto puesto que, en virtud de ellos se sustrae algo de la propiedad del individuo a favor del estado.” (Espinosa Córdova, 2008, pág. 39)

Se debe destacar un punto importante, el principio de legalidad cumple una función fundamental al interior de la norma, esto puesto que no se puede permitir suponer que la ley se limite a dar directivas generales de tributación y que a su vez los llamados a regularlos sean delegados del Poder Ejecutivo, en este sentido las disposiciones en materia tributaria son creadas para regular a los diferentes poderes políticos, con la finalidad de crear normativa y procedimientos auxiliares para el buen desarrollo de la relación jurídica impositiva.

Todo tributo, sea éste, un gravamen, una imposición o una caución creado por el Estado en un origen significaba violencia, con la implementación del principio de legalidad se produjo un cambio trascendental con el cual se buscaba restringir al poder absoluto del Estado, este principio se ve reflejado como un límite formal, trayendo consigo una idea de seguridad jurídica, con la finalidad de brindarle a los contribuyentes una idea más clara de los efectos producidos por la norma jurídica. Ese límite es conocido como el principio de legalidad ya que restringe e indica el camino por el cual deberán ser creadas las normas tributarias. En el mismo sentido y al respecto José Pérez de Ayala y Eusebio Gonzáles, sostienen:

- A) “El principio de legalidad tributaria pareciera, al igual que otros temas, el centro de atracción de la doctrina.
- B) [...] el principio de legalidad tributaria viene recogido en nuestras leyes fundamentales en su forma atenuada. No es necesario que el legislador primario configure todos los elementos que originan las correspondientes prestaciones de los ciudadanos, bastará con que en la ley se determinen los elementos esenciales del tributo, gozando de la facultad de delegar en el Poder Ejecutivo la regulación de los restantes elementos. De este modo de reserva atenuada constituye una clara expresión de confianza en el Gobierno por parte del poder legislativo.

- C) [...] con la emancipación de la ley tributaria correspondiente no quedan satisfechas todas las exigencias del principio de legalidad.
- D) Existe íntima relación entre el principio de legalidad tributaria y la seguridad jurídica, en el sentido de certeza del contribuyente ante el impuesto.” (Pérez de Ayala & Gonzales, 2008, pág. 149)

2.2 El principio de legalidad en el Ecuador

En nuestra Carta Constitucional se halla establecido que los tributos son los medios por los cuales el estado obtiene recursos presupuestarios, que, a su vez, éstos servirán como instrumentos de política económica general, así también en el artículo 131 ibídem, está contemplado que solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. De esta manera, en forma directa y mediata, se establece que el ejercicio fiscal es competencia de la Asamblea Nacional. El Estado posee la facultad de crear tributos mediante ley normada por la Asamblea, que su vez entrará en vigencia una vez que sea publicada en el Registro Oficial, en consecuencia de aquello de que no hay tributo sin ley.

El derecho a la propiedad se halla reconocido en nuestra Constitución en el artículo 321, al ser reconocido como un derecho individual y solemne, se dispone que ningún habitante nacional puede ser privado de la propiedad, prohibiéndose explícitamente toda confiscación, estableciendo como excepción de aquello, la expropiación por causa de utilidad pública para fines de orden social determinados en la ley, la cual será permitida mediante un procedimiento normado previa justa valoración y pago por concepto de indemnización, esto es importante destacar ya que ningún tributo podrá atentar contra el patrimonio del contribuyente.

Bajo este precepto hallamos el siguiente corolario, para que un tributo sea impuesto a nivel nacional, deberá ser enviado por el ejecutivo hacia la Asamblea Nacional para que sea legislado, en caso de ser aprobado será publicado en el Registro Oficial, ningún tributo podrá ser ejecutado sin haber cumplido con estas condiciones, en tal sentido se esclarece el panorama expresado en la máxima “nullum tributum sine lege”, es la ley y su correspondiente publicación la génesis de un tributo, es desde esta fecha en donde los sujetos pasivos iniciarán

a cancelar los valores correspondientes, de existir el supuesto en el cual se realicen cobros previos a la entrada en vigencia de la ley, se estaría atentado contra el derecho de los contribuyentes y se violaría el principio de legalidad de manera tácita.

2.3 Alcance

Al iniciar con este tema debemos tener claro a qué nos referimos por alcance, entendiéndose como tal al hecho por el cual el principio de legalidad limita la potestad tributaria estatal, si bien es cierto el país tiene la libertad de ejercer autoridad tributaria con libertad para obtener los recursos económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines, durante el ejercicio de sus funciones no puede proceder de forma arbitraria, por el contrario de aquello deberá ceñir sus actividades a un marco estricto de legalidad, esto con la finalidad de atender en conjunto los derechos y garantías que se hallan contemplados en la Constitución y demás normas que ya fueron analizadas.

Mientras el contribuyente se halle obligado a contribuir a las arcas fiscales estatales de manera íntegra y oportuna, la Administración Tributaria también estará sujeta a límites y obligaciones con las cuales garantizan los derechos del administrado, bajo este precepto cabe destacar que la relación estado – administrado no se trata de una relación igual a igual, esto puesto que es una relación en la cual representa el Estado, éste debe garantizar al administrado seguridad frente al ejercicio de sus derechos, por lo antes expuesto el principio de legalidad es la representación tácita de mayor garantía de la seguridad. Por esta razón la Administración Tributaria no podrá apartarse de la norma constitucional tanto en lo referente al establecimiento de la ley, a la aplicación de la ley y a la recaudación de las contribuciones.

Para Carolina Estrella Bustamante, en su obra: La Constitución y el Principio de Legalidad Tributaria, el principio de legalidad como limitante a la Potestad Tributaria Estatal puede ser vista desde dos aspectos:

“El establecimiento de los tributos y la actuación de las autoridades. En lo relativo al establecimiento de tributos, y como ya se mencionó anteriormente, la Constitución exige que los impuestos sean creados mediante ley, delegando la potestad tributaria

al ejecutivo (en cuanto a la presentación de proyectos de ley) y, al legislativo (en cuanto a la sanción misma de ley); acerca de las tasas y contribuciones, la potestad tributaria ha sido delegada a los municipios; sin embargo, es necesario anotar que la misma Constitución establece una limitación al poder tributario del régimen tributario seccional; puesto que las mismas deben guardar concordancia con lo que indican las leyes tributarias.

El segundo aspecto mencionado, la actuación de las autoridades, como no podría ser de otra manera, también debe someterse a las normas constitucionales legalmente establecidas para el cobro o recaudación de tributos. Sin embargo, en la práctica, este es un punto donde poco a poco se ha desvanecido el límite que separa a la actividad discrecional del Estado de la arbitrariedad, pues muchos funcionarios mantienen la actitud de creer que la relación jurídica tributaria es una relación de poder, en la que una de las partes (el contribuyente) se ve supeditada a la voluntad extremadamente fiscalizadora de otra parte (el Servicio de Rentas Internas)” (Estrella Bustamante, 2015, pág. 24)

En el mismo orden de ideas, Héctor Villegas, en su obra Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, sostiene que:

“El principio de legalidad constituye el límite formal a la potestad tributaria, en la medida en que la obliga a que su actuación sea ejercida por medio de normas legalmente establecidas, mientras que el límite material de la Potestad Tributaria, para establecer tributos justos y razonables, lo constituye el principio de la capacidad contributiva”, (Villegas, Curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 2005, pág. 24),

Es importante conocer que la Autoridad Tributaria en el Ecuador, está representada por el Servicio de Rentas Internas (SRI), este es el órgano encargado de ejecutar las normas prescritas en el régimen tributario ecuatoriano y, encargado de la recaudación de impuestos.

CAPÍTULO III

LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y EL IMPUESTO QUE GRAVA A LOS SERVICIOS DIGITALES

3.1 Determinación tributaria

Para tener en claro lo que es la determinación tributaria, es de vital importancia revisar lo establecido en nuestra normativa tributaria nacional, en tal sentido en el Código Tributario del año 2005, el artículo 87 establece lo siguiente: “Es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía del tributo” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 45), en virtud de lo antes mencionado, la misma está enfocada en poder establecer la existencia de una obligación tributaria por parte de los sujetos pasivos.

De igual manera Daniel Pino, en su obra: La Determinación de la Obligación Tributaria, sostiene, “La determinación tributaria, en su más amplia acepción, es el proceso que permite, tanto al sujeto pasivo como al sujeto activo, establecer, en cada caso práctico, la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo” (Pino, 2019, pág. 9); por lo tanto, se establece que la determinación tributaria son todos aquellos actos que están previamente establecidos por la administración tributaria con la finalidad de establecer un tributo, donde se determina quién es obligado a pagar, cuál es la cantidad del tributo, la base imponible sobre la cual se aplica el tributo y por último el hecho generador que da origen al nacimiento de la obligación.

En conclusión, se entiende como determinación tributaria al procedimiento o medio por el cual se establece el conjunto de actos que se amoldan con la finalidad de dar paso a un hecho generador que da origen a una obligación tributaria, estos actos deberán estar normados en la ley, siendo estos unos elementos sine qua non del tributo, es por esta razón que la determinación tributaria es indispensable para proceder con el cobro del tributo y que a su vez éste tenga validez legal.

Con la finalidad de analizar con mayor profundidad la determinación tributaria es importante conceptualizar cada uno de los elementos que la conforman.

- El sujeto activo
- El sujeto pasivo
- El hecho generador
- La base imponible
- La cuantía del tributo

3.1.1 Sujeto Activo

Para hallar el concepto base del sujeto activo es importante analizar el artículo 23 del Código Tributario, mismo que establece lo siguiente, “Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 15) por lo tanto, el Estado es el encargado de cobrar los tributos que son pagados por contribuyentes, por norma general es el Servicio de Rentas Internas, pero a su vez existen diferentes tipos de entes públicos que se encargan de recaudar impuestos, a través de diferentes administraciones tributarias, esto dependiendo de la naturaleza del tributo, de la misma forma el sujeto activo tiene como función determinar los tributos , recaudarlos y resolver los reclamos.

3.1.2 Sujeto Pasivo

Al respecto, Roberto Blacio Aguirre en su obra El tributo en el Ecuador, sostiene: “Es toda persona natural o jurídica que está compelida o constreñida al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable de la obligación tributaria” (Blacio Aguirre, 2015, pág. 215). En este sentido, el sujeto que tiene una obligación tributaria sea este persona natural o jurídica, será reconocido como un sujeto pasivo, entendiendo que es el quien recibe la carga del tributo y a su vez está obligado por la ley, deuda tributaria que se basará en su capacidad contributiva que se deriva de un hecho imponible configurado.

Así también, la norma tributaria nacional aborda este tema en el artículo 24 de Código Tributario, mismo que estipula, “Sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 15), así, el sujeto pasivo de la determinación tributaria es aquella persona que ha contraído una deuda con el Estado, esto sin importar si es una persona natural y jurídica, ya que ambas tienen capacidad contributiva en base al presupuesto del hecho que se configuró, lo que dio paso a una obligación tributaria que será cumplida por una mandato legal.

Entonces es de fundamental importancia que se aborde el tema de los contribuyentes, entendiendo a éste como aquel individuo que tiene una relación directa con la obligación tributaria por ser el autor de la generación de los hechos sujetos a la tributación, al respecto Ángel Urquizo, sostiene “El contribuyente es el sujeto, persona física o jurídica a quien la ley le atribuye la obligación de soportar la carga tributaria por su capacidad de contribuir” (Urquizo, 2008, pág. 102).

3.1.3 Hecho Generador

El hecho generador como consta en el Código Tributario en el artículo 16, que textualmente prescribe “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (Asamblea Nacional, 2005, pág. 5), quiere decir, que es el acontecimiento que da origen a un tributo, así como el conjunto de los hechos fácticos que se configuran al nacimiento de la obligación, los cuales deben estar establecidos por la ley.

Esto va en concordancia con lo expresado por Juan Almeida en su obra: El Hecho Generador en el Impuesto de Patentes, que dice “El hecho generador del impuesto, es el conjunto de circunstancias o de hechos, presupuestos fácticos a cuya concurrencia, la ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria” (Almeida, 2019, pág. 22), que a su vez coincide con lo manifestado por Rosembuj, “El hecho imponible es un hecho o conjunto de hechos o eventos abstractos, previstos en la norma de cada tributo y cuya realización puede

originar directa o indirectamente el nacimiento de la obligación tributaria” (Rosembuj, 2019, pág. 77).

En conclusión, para el nacimiento de la obligación tributaria, deberán estar previamente establecidas las actividades a las cuales se le impone un tributo, una vez que se haya configurado y legislado, esto con la finalidad de que entre en vigencia, previa publicación en el Registro Oficial, lo que es conocido como reserva de ley.

3.1.4 Base imponible

Se abarca otro elemento de la determinación tributaria, que es “la base imponible”, entendiéndose como tal a la cantidad sobre la cual se aplica el gravamen determinado, en tal sentido se deduce que la base imponible es la medida de la carga tributaria, al respecto Maita Pazmiño, en su obra *Relación Jurídica Tributaria*, manifiesta, “Considerado como uno de los elementos constitutivos del hecho imponible, responde a la necesidad de cuantificar el presupuesto del hecho a fin de aplicar un porcentaje progresivo a la cantidad de la cual surgirá el importe del impuesto” (Pazmiño, 2019, pág. 73). De tal modo que, es la base sobre la cual se realiza el cálculo matemático, esto con la finalidad de saber cuál será la cantidad a pagar por determinado impuesto, que será pagado por el sujeto obligado “sujeto pasivo” de la relación jurídica.

3.1.5 Cuantía del tributo

Del análisis realizado se establece que existe una cantidad a pagar por parte del sujeto pasivo al sujeto activo, ésta es conocida como la “cuantía del tributo”, según Pazmiño es la “tarifa, factor matemático, que arroja la cuantía de la obligación” (Pazmiño, 2019, pág. 67). Es decir, la cuantía del tributo es el valor económico que el contribuyente deberá cancelar al Estado o sus entes acreedores como lo es el Servicio de Rentas Internas. Así también se le puede entender a la cuantía del tributo, como el resultado que se da a través de aplicar un impuesto sobre la base imponible, pudiendo ser también un valor señalado por la ley.

3.2 Servicios digitales

Para iniciar con esta temática, es importante centrar nuestro enfoque en el internet, sitio en el cual se desarrollan los servicios digitales de entretenimiento. El internet se ha convertido en un fenómeno social y tecnológico capaz de generar una revolución inminente en la sociedad actual, he aquí una de las razones por las cuales se las debe regular jurídicamente y que con el paso del tiempo generará una nueva rama del derecho, al respecto, Julio Tellez, en su obra “El Derecho de Internet”, sostiene: “La regulación de este espacio cibernético es inminente, al ser un espacio virtual no le exime de responsabilidad ya que de igual forma interactúan personas a quienes sí les rige una normativa que se considera sin distinción” (Téllez, 2012, pág. 405).

Por otro lado, el internet va en aumento, a este fenómeno se lo denomina como comercio electrónico, a final de cuentas se evidencia como un comercio, pero la gran diferencia es que éste se lo realiza a través de medios electrónicos, a pesar de aquello esto no cambia su esencia, este comercio es regulado de manera autónoma y específica por tener la variante de los medios electrónicos, pero que sí se rige a las normas de los actos mercantiles.

El comercio electrónico implica la utilización de la red como medio para facilitar el intercambio de bienes y servicios, así mismo Oscar Malca, en su obra “Comercio Electrónico”, al respecto manifiesta lo siguiente:

“El comercio electrónico, son los negocios que se dan por medio online, en el cual por la entrega de un valor monetario se recibe un producto o servicio, el uso de las tecnologías informáticas y las telecomunicaciones, que soportan las transacciones de productos o servicios entre las empresas y particulares agrega una transacción comercial donde las partes interactúan electrónicamente, en lugar del intercambio o contacto físico directo.” (Malca, 2001, pág. 86).

Luego de haber abordado lo que es el internet y el comercio electrónico, se abordarán los servicios digitales en internet; para poder adquirir un servicio, es necesario la utilización de medios electrónicos para así concluir con una transacción, según Lobardero

“Bienes y servicios digitales: consiste en la transferencia electrónica de fondos, los servicios de información online, los periódicos electrónicos, las ventas software y similares, la venta de música, e-learning y otros contenidos digitales.” (Lombardero, 2015, pág. 63).

En consecuencia, gracias al avance tecnológico, existen empresas internacionales que se encargan de ofrecer servicios de entretenimiento a través del internet. Con ello se crea la oportunidad para que las personas puedan adquirir cualquiera de estos servicios sin la necesidad de contactar directamente a la empresa, es decir, no hace falta la presencia física de las partes, pues todos los pasos para la adquisición y cobro de los servicios se los realiza vía online, los pagos son realizados a través de tarjetas de crédito, aquí mensualmente se reflejan los valores que fueron cancelados a las empresas emisoras del servicio. Estos sistemas de entretenimiento son de diversos tipos, así como los ofrecidos por Spotify (música), Netflix (series, películas) o Twitch (videojuegos).

3.2.1 Netflix (video)

Netflix es una empresa creada en el año 1997 en California, por Reed Hastings y Marc Randolph, quienes eran jóvenes con experiencia en la tecnología, compañía dedicada a la distribución de contenido online con la finalidad de vender y alquilar DVDs a través del internet.

Para Pino y Aguado, en su ponencia El Futuro en el Escenario Digital, sostiene “En la actualidad Netflix, como gigante empresarial, distribuye legalmente a través de la Red películas, documentales, cortometrajes, series, miniseries, tv-movies y videojuegos cedidos por productoras, televisiones y grupos empresariales, y su accesible y módica tarifa mensual” (Pino & Aguado, 2012, pág. 1).

En definitiva, Netflix es una plataforma mundial que aproximadamente cuenta con 182 millones de suscriptores a nivel mundial, los usuarios cuentan con un servicio digital de entretenimiento que es desarrollado y adquirido a través del internet, este contenido es de

carácter audiovisual, que se basa en la reproducción de películas, series, novelas, documentales entre otras.

En el Ecuador, Netflix posee varias tarifas divididas en diversos planes que son:

- Plan básico: 7.99
- Plan estándar: 10.99
- Plan premium ultra: 13.99

3.2.2 Spotify (música)

Esta empresa fue creada en Suecia por Daniel Ek y su lanzamiento fue el 7 de octubre del año 2008, en su página web es conceptualizado como “un servicio de música, podcast y videos digitales en streaming que da acceso a millones de canciones y otros contenidos de artistas de todo el mundo, así también permite la descarga de música por internet” (Ek, 2021, pág. 1).

En una investigación realizada sobre, los servicios por internet prestados por no domiciliados y su incidencia en el impuesto general a las ventas en personas naturales en el Ecuador, se evidenció que existe un modelo de negocios y los sujetos que participan en la adquisición de este servicio de streaming tienen las siguientes características:

- Individual: 5.99
- Estándar: 7.99
- Premium: 8.99

3.2.3 Twitch (videojuegos)

Twitch es una compañía que fue creada por los inversionistas Justin Kan y Emmet Shear en el año 2011, se debe destacar que esta empresa empezó a funcionar con el nombre de Justin.tv. La principal función de este web era el poder transmitir videos en vivo en línea.

Según la página marketing e commerce “Twitch es la plataforma de live streaming más grande del mundo y desde su origen ha estado especializada en la transmisión de partidas de videojuegos, hasta el punto de dominar el mercado de las emisiones de video en directo” (Queiruga, 2020, pág. 1). Twitch tiene diferentes precios que son:

- Nivel 1: 4.99
- Nivel 2: 9.99
- Nivel 3: 24.99

En conclusión, Pamela Fuertes en su obra, “Servicio por Internet Prestado por no Domiciliados y su Incidencia en el Impuesto General a las Ventas en Personas Naturales, manifiesta:

“Se dice que las empresas multinacionales como Netflix, Spotify y Twitch, tienen estos sistemas de pago, donde recaudan para mantenerse en el mundo de los negocios digitales. Netflix tiene un sistema de pago basado en suscripciones, donde se cancela una mensualidad y el valor varía según el país donde se adquiera este servicio, por otro lado, Spotify tiene un sistema dual, o sea los consumidores lo adquieren de manera gratuita o pagan por este servicio digital de entretenimiento que se basa en la música, por último, Twitch cuenta con tres niveles de suscripción con los cuales apoya a los streamers que transmiten en esta plataforma.” (Fuertes, 2017, pág. 58)

Los sujetos que participan en la transacción comercial digital son los siguientes:

- Comprador: persona que adquiere el bien o servicio
- Vendedor: persona natural o jurídica, que ofrece un bien o servicio.
- Infraestructura telemática: medios telemáticos por los cuales se conectan los agentes.
- Medios de pago: tarjetas de crédito o débito, dinero electrónico.
- Bancos y entidades financieras: intermediarios que autorizan el pago online.

3.3 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Al respecto en nuestra legislación nacional en el artículo 52 de la Ley de Régimen Tributario establece lo siguiente:

“Artículo 52: Objeto del impuesto: Se establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transformación de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y, al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley” (Nacional, Ley de Régimen Tributario Interno, 2015, pág. 30).

El IVA es un impuesto que grava el valor agregado de las transferencias locales o importaciones de bienes muebles, en todas sus etapas de comercialización y al valor de los servicios prestados.

Debe ser pagado por todas las personas y sociedades que presten servicios y/o realicen importaciones o transferencias de bienes, deberán ser quienes paguen el Impuesto al Valor Agregado IVA. La tarifa vigente para este impuesto es del 0% y el 12% que es aplicado tanto a bienes como servicios.

3.4 Entrada en vigencia del tributo

Al respecto y poniendo en consideración los servicios digitales en la página oficial del SRI se detalla lo siguiente.

“A partir del 16 de septiembre del 2020, el pago por la importación de servicios digitales prestados por no residentes del Ecuador, deberá incluir el cobro del impuesto al Valor Agregado (IVA), de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica de Simplificación y progresividad Tributaria, así como en el artículo 56 de la Ley de Régimen Tributario, tal como se lo hace con cualquier otro bien o servicio que se comercialice en el Ecuador. La Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad

Tributaria no creó un nuevo impuesto, sino estableció reglas para lograr un mismo tratamiento tributario aplicable a servicios digitales que se presta por proveedores residentes en Ecuador (con IVA) y a aquellos servicios digitales que son prestados por proveedores residentes en el extranjero” (Ecuador, 2020, pág. 1).

3.5 Caso Práctico

A continuación, se evidenciará un estado de cuenta con el cual se analizará si se realizaron cobros por concepto de servicios digitales con IVA, previo a la entrada en vigencia de la ley, de ser el caso se evidenciaría una violación a principio de legalidad.

- 1. Cobro de servicio digital:** Con número de transacción 839341, se evidencia un cobro de NETFLIX.COM por un valor de 13.99, haciendo referencia a lo anteriormente analizado, esto tiene que ver al plan premium ultra.
- 2. Cobro del IVA:** Con el mismo número de transacción 839341, se refleja el cobro con el nombre IVA SERVICIO DIGITAL por un valor de 1.67.
- 3. Fecha de facturación:** Estos cobros fueron realizados el 11 de junio del 2020, tal como fue analizado en temas anteriores, el cobro del IVA debía realizarse a partir del 16 de septiembre del 2020, por consiguiente, estos valores fueron cobrados por la entidad bancaria, previos a la entrada en vigencia de la ley.

3.6 Metodología

La presente investigación por sus características, complejidad y naturaleza es de carácter histórico lógico, inductivo – deductivo y analítico – sintético.

3.6.1 Histórico Lógico

Este método permitirá realizar un análisis del problema de la investigación, entendiendo al derecho tributario en todo su contexto.

3.6.2 Inductivo deductivo

Por medio de la inducción se buscará identificar los fenómenos observados particularmente, y posteriormente determinar las correspondientes conclusiones mediante la exposición de leyes relativas a los fenómenos de la investigación.

3.6.3 Analítico sintético

A través del método analítico sintético, se estudiarán los hechos que originaron la investigación, partiendo de la descomposición del objeto de estudio en cada una de las partes para analizarlas individualmente y de forma integral.

3.7 Técnicas de obtención de datos

3.7.1 Documental Bibliográfica

La investigación será de carácter documental bibliográfica ya que se fundamenta a partir de fuentes bibliográficas tales como libros, leyes documentos, artículos científicos.

3.7.2 Encuesta

Es una técnica de investigación que utiliza como instrumento el cuestionario, la encuesta será aplicada a consumidores de servicios digitales y abogados en libre ejercicio que tienen conocimiento en materia tributaria.

3.7.3 Instrumento de investigación

- Guía de encuesta
- Cuestionario

3.7.4 Resultados y discusión

En este capítulo se procesará datos e información obtenidos a través de las encuestas realizadas mediante cuestionario online, con usuarios de contenido digital y abogados en el libre ejercicio.

Pregunta N. 1

¿Es usted usuario o usuaria de servicios digitales?

Tabla 1. Usuarios de servicios digitales

Encuesta	Respuestas
Usuarios	 <p>The chart for 'Usuarios' shows a 3D pie chart where the entire circle is blue, representing 'Si' at 100%. A small black box with 'NO 0%' is positioned above the chart, and another with 'Si 100%' is below it. A legend on the right shows a blue square for 'Si' and an orange square for 'NO'.</p>
Abogados	 <p>The chart for 'Abogados' shows a 3D pie chart where the entire circle is blue, representing 'Si' at 100%. A small black box with 'NO 0%' is positioned above the chart, and another with 'Si 100%' is below it. A legend on the right shows a blue square for 'Si' and an orange square for 'NO'.</p>

Fuente: Encuesta realizada vía online a 15 consumidores de servicios digitales y a 5 abogados en libre ejercicio especialistas en derecho tributario.

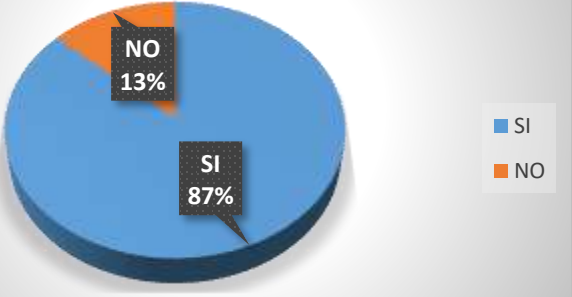
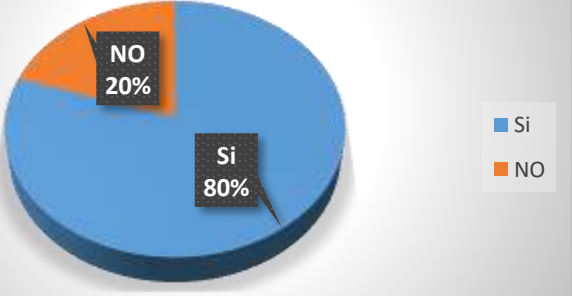
Autor: Cristian Alaim Valdivieso Granizo

Interpretación de los Resultados: Del total de los resultados se interpreta que todos los encuestados son usuarios de servicios digitales.

Pregunta N. 2

¿Durante el tiempo que usted ha utilizado los servicios digitales ha visto reflejados valores adicionales antes del mes de septiembre del año 2020, en los estados de cuenta de su tarjeta?

Tabla 2. Valores adicionales

Encuesta	Respuestas						
Usuarios (15)	<p data-bbox="889 604 1063 646">Usuarios</p>  <p>A 3D pie chart titled 'Usuarios' showing the distribution of responses. The 'SI' (Yes) category is represented by a blue slice and accounts for 87% of the responses. The 'NO' (No) category is represented by an orange slice and accounts for 13% of the responses. A legend to the right of the chart shows a blue square for 'SI' and an orange square for 'NO'.</p> <table border="1"><thead><tr><th>Respuesta</th><th>Porcentaje</th></tr></thead><tbody><tr><td>SI</td><td>87%</td></tr><tr><td>NO</td><td>13%</td></tr></tbody></table>	Respuesta	Porcentaje	SI	87%	NO	13%
Respuesta	Porcentaje						
SI	87%						
NO	13%						
Abogados (5)	<p data-bbox="878 1062 1075 1104">Abogados</p>  <p>A 3D pie chart titled 'Abogados' showing the distribution of responses. The 'SI' (Yes) category is represented by a blue slice and accounts for 80% of the responses. The 'NO' (No) category is represented by an orange slice and accounts for 20% of the responses. A legend to the right of the chart shows a blue square for 'SI' and an orange square for 'NO'.</p> <table border="1"><thead><tr><th>Respuesta</th><th>Porcentaje</th></tr></thead><tbody><tr><td>SI</td><td>80%</td></tr><tr><td>NO</td><td>20%</td></tr></tbody></table>	Respuesta	Porcentaje	SI	80%	NO	20%
Respuesta	Porcentaje						
SI	80%						
NO	20%						

Fuente: Encuesta realizada vía online a 15 consumidores de servicios digitales y a 5 abogados en libre ejercicio especialistas en derecho tributario.

Autor: Cristian Alaim Valdivieso Granizo

Interpretación de los Resultados:

Del total de los resultados se interpreta, 13 de 15 usuarios de servicios digitales y 4 de 5 abogados vieron reflejados valores adicionales previos al mes de septiembre del año 2020, en sus estados de cuenta.

Pregunta N. 3

¿Conoce usted las razones por las que se le generaron valores adicionales en el estado de cuenta de su tarjeta?

Tabla 3. Valores adicionales

Encuesta	Respuestas
Usuarios (15)	 <p>Usuarios</p> <p>SI 0%</p> <p>NO 100%</p> <p>■ SI ■ NO</p>
Abogados (5)	 <p>Abogados</p> <p>NO 0%</p> <p>Si 100%</p> <p>■ Si ■ NO</p>

Fuente: Encuesta realizada vía online a 15 consumidores de servicios digitales y a 5 abogados en libre ejercicio especialistas en derecho tributario.

Autor: Cristian Alaim Valdivieso Granizo

Interpretación de los Resultados:

Del total de los resultados se interpreta que, 15 usuarios de servicios digitales no conocen por qué se generan valores adicionales en sus estados de cuenta y los 5 abogados conocen que la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria incorporaba los servicios digitales al cobro del IVA.

Pregunta N. 4

¿Está de acuerdo con la inclusión de los servicios digitales en el cobro del IVA mediante la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria?

Tabla 4. Inclusión de los servicios digitales en el IVA

Encuesta	Respuestas
Usuarios (15)	 <p>Usuarios</p> <p>SI 0%</p> <p>NO 100%</p> <p>Legend: Si (blue), NO (orange)</p>
Abogados (5)	 <p>Abogados</p> <p>NO 0%</p> <p>Si 100%</p> <p>Legend: Si (blue), NO (orange)</p>

Fuente: Encuesta realizada vía online a 15 consumidores de servicios digitales y a 5 abogados en libre ejercicio especialistas en derecho tributario.

Autor: Cristian Alaim Valdivieso Granizo



Interpretación de los Resultados:

Del total de los resultados se interpreta que, 15 usuarios de servicios digitales consideran que no es bueno que se incorpore los servicios digitales al IVA, esto ya que deben pagar más al mes y los 5 abogados consideran que la incorporación de los servicios digitales al IVA es un avance en el derecho tributario siempre y cuando esté bien normado y regulado, sin violentar los derechos de los contribuyentes y principios del derecho tributario.

Pregunta N. 5

Desde su punto de vista ¿Piensa que se respetaron los 180 días de entrada en vigencia de la Ley para el cobro de tributos y por lo tanto no se vulneró el Principio de Legalidad?

Tabla 5. Se respetaron los 180 días de entrada en vigencia de la Ley

Encuesta	Respuestas						
Usuarios (15)	 <p>Usuarios</p> <table border="1"> <tr> <th>Respuesta</th> <th>Porcentaje</th> </tr> <tr> <td>SI</td> <td>12%</td> </tr> <tr> <td>NO</td> <td>88%</td> </tr> </table>	Respuesta	Porcentaje	SI	12%	NO	88%
Respuesta	Porcentaje						
SI	12%						
NO	88%						
Abogados (5)	 <p>Abogados</p> <table border="1"> <tr> <th>Respuesta</th> <th>Porcentaje</th> </tr> <tr> <td>SI</td> <td>0%</td> </tr> <tr> <td>NO</td> <td>100%</td> </tr> </table>	Respuesta	Porcentaje	SI	0%	NO	100%
Respuesta	Porcentaje						
SI	0%						
NO	100%						

Fuente: Encuesta realizada vía online a 15 consumidores de servicios digitales y a 5 abogados en libre ejercicio especialistas en derecho tributario.

Autor: Cristian Alaim Valdivieso Granizo

Interpretación de los Resultados: Del total de los resultados se interpreta que, 2 usuarios de servicios digitales consideran que sí se respetaron, mientras que los 13 restantes consideran que no se respetaron, esto puesto que se les generó valores adicionales antes al mes de septiembre del año 2020 y los 5 abogados sostienen que no se respetaron los 180 días de entrada en vigencia de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria, afirmando que algunos de ellos atendieron casos en los cuales los bancos aducían estos valores a una prueba previa a la imposición de la retención del tributo, en consecuencia de aquello los valores fueron devueltos de inmediato por las entidades bancarias.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES:

El presente trabajo investigativo referente a la aplicación del principio de legalidad, en la incorporación de los servicios digitales al IVA, ha permitido llegar a las siguientes conclusiones:

- De los datos obtenidos y encuestas realizadas a los abogados en libre ejercicio profesional, especialistas en derecho tributario, se ha podido realizar un análisis de la incorporación de los servicios digitales al cobro del IVA, referente a la adquisición de contenido digital por parte de los ciudadanos en territorio ecuatoriano, que mediante el artículo 25 de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria que reformó el artículo 56 de Ley de Régimen Tributario Interno con el cual, se incorporaron los servicios digitales al cobro del IVA, se concluye que ha cumplido con la condición de eficacia y en cuanto a la progresividad del derecho tributario con la creación o implementación de normas ad hoc a la generación tecnológica de estos años.
- Del estudio doctrinario de distintos autores y de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria se concluye que, se ha verificado que están claramente determinados cuál es el sujeto activo (Servicio de Rentas Internas), los sujetos pasivos (personas domiciliadas en el Ecuador que son usuarios de servicios digitales), hecho generador (suscripción a una empresa de streaming), base imponible (el valor mensual de la utilización del servicio) y cuantía del tributo (12% del IVA).
- Con base a la información recogida durante la presente investigación se concluye lo siguiente, se verificó que existió una violación al principio de legalidad en materia tributaria, a pesar de estar claramente determinado en el Registro Oficial del 1 de enero del 2020, que el cobro por la incorporación de los servicios digitales al IVA se realizaría a partir del 16 de septiembre del 2020, sin importar de aquello los bancos realizaron la retención de valores a partir del mes de junio tal como se evidencia del estado de cuenta y encuestas realizadas en esta investigación.

RECOMENDACIONES:

En el presente trabajo investigativo referente a la aplicación del principio de legalidad, en la incorporación de los servicios digitales al IVA, se recomienda lo siguiente:

- Del análisis jurídico de las normas tributarias nacionales, se recomienda analizar el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria en el cual, se reforman cuerpos normativos nacionales referentes a temas tributarios con la finalidad de abordar de mejor forma esta implementación de los servicios digitales al IVA.
- Aprovechando los diversos medios tecnológicos que poseemos actualmente, se recomienda la difusión a través de los distintos medios de comunicación las normas que rigen a la tributación nacional, pero sobre todo aquellas nuevas implementaciones tributarias, para que de esta forma la ciudadanía conozca los diferentes tributos y mecanismos administrativos que pueden accionar los contribuyentes con la finalidad de hacer respetar sus derechos.
- Amparado en el derecho comparado, se recomienda a la administración tributaria y al poder legislativo nacional, apoyarse en normativa internacional de países vecinos como Argentina, Uruguay y Colombia, pues estas naciones ya han implementado esta clase de tributos para los servicios digitales de entretenimiento y buscar adaptar las leyes a la realidad nacional de nuestro país.

BIBLIOGRAFÍA

- Acosta, A. (1995). *Breve Historia Económica del Ecuador*. Quito: Corporación Editora Nacional.
- Aguirre, R. B. (2015). *El tributo en el Ecuador*. Quito: Nacional.
- Almeida, J. (2019). *El hecho generador en el Impuesto de Patentes*. Cuenca: Universitato de Valencia.
- Andrade, R. D. (1990). *Legislación económica del Ecuador*. Quito: Sandoval Hnos.
- Asamblea Nacional. (2012). *Código Orgánico de Organización territorial, Autonomía y Descentralización*. Quito: Registro Oficial Suplemento 303.
- Asamblea Constituyente. (2005). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial.
- Asamblea Constituyente. (2008). *Contitución de la República del Ecuador*. Montecristi: Asamblea Nacional.
- Asamblea, C. (1906). *COntitución Política de la República del Ecuador de 1906*. Quito: Registro Oficial No. 262.
- Ayala Mora, E. (1980). *Política y sociedad Ecuador 1830 - 1980*. Quito: Corporacion Editora Nacional.
- Bilbao, L. (1983). *Recursos humanos y economía en el Ecuador 1830-1980*. Quito: Corporación Editora Nacional.
- Blacio Aguirre, R. (2015). *El tributo den el Ecuador*. Ciudad de Mexico: Revista de la facultad de DErecho de México.
- Bora Cevallos, R. (1980). *Breves apuntes sobre el desarrollo constitucional del Ecuador: 1830 -1980*. Quito: Corporación Editorial Nacional.
- Constituyente, A. (1843). *Constitución Política del año 1843*. Quito: Registro Auténtico Nro. 1843.
- Constituyente, A. (1851). *Constitución Política del año 1851*. Quito: Decreto Legislativo.
- Constituyente, A. (1929). *Constitución Política del 1929*. Quito: Registro Oficial.
- Corsino Cárdenas, J. (1195). *Ensayo histórico de la economía ecuatoriana*. Quito: Banco Central del Ecuador.

- Durango Vela, G. (2010). *Legislación Sustantiva Ecuatoriana*. Quito: Ed. Edipcentro.
- Ecuador, S. d. (11 de Enero de 2020). *SRI*. Obtenido de sri.gob.ec:
<https://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle-noticias?idnoticia=767&marquesina=1>
- Ek, D. (7 de Enero de 2021). *Spotify*. Obtenido de Spotify:
https://www.spotify.com/ec/premium/?utm_source=ec-es_brand_contextual-desktop_text&utm_medium=paidsearch&utm_campaign=always_on_latam_ec_premium_business_core_brand+contextual-desktop+text+bmm+ec-es+google&gclid=ds&gclid=ds
- Española, M. (1812). *Constitución Política Española*. Madrid: Registro Auténtico Nro. 1818.
- Espinosa Córdova, J. J. (2008). *Principio de legalidad y reserva de ley en materia tributaria*. Quito: Universidad San Francisco de Quito.
- Espinosa, C. (2009). *Historia del Ecuador, Primera Edición*. Barcelona: Lexus.
- Espinoza, L., & Achig, L. (1983). *nueva Historia del Ecuador, Volumen 7*. Quito: Corporación Editora Nacional y Grijalbo.
- Estrella Bustamante, C. (2015). *La Constitución y el Principio de Legalidad Tributaria*. Quito: Nacional.
- Fuertes, P. (2017). *Servicios por internet prestados por no domiciliados u su incidencia en el impuesto general a las ventas en personas naturales*. Lima: Veritas.
- Hurtado, O. (1985). *Los conflictos políticos*. Quito: Banco Central de Ecuador y Corporación Editora Nacional.
- Iturralde Dávalos, F. (1998). *Manual de Tributación Municipal*. Quito: Quito trama.
- Jaramillo Vega, E. A. (2008). *Sinceramiento Tributario*. Quito: Corporación de estudios y publicaciones.
- Jaramillo, E. A. (2008). *Sinceramiento tributario todos los 80 impuestos*, . Quito: Corporación de estudios y publicaciones.
- Larrea Stacey, E. (1986). *Pensamiento Monetario y Financiero*. Quito: Corporación Editorial Nacional.

- Le Gourir, J. m. (1993). *História de la República del Ecuador*. Quito: Colección Grupo Aymesa.
- Legislativo, D. (1878). *Constitución Política del año 1878*. Quito: Folleto No. 409.
- Llanos Sanchez, A. S., & Guachichullca Vega, J. P. (2012). *Propuesta de Procesos para la gestión tributaria de los impuestos de matrículas y patentes e impuestos*. Cuenca: Universidad Politécnica Salesiana Sede Cuenca.
- Lombardero, L. (2015). *Problemas y retos de gestión empresarial en la economía digital*. Valencia: Dialnet.
- Malca, Ó. (2001). *Comercio Electrónico*. Lima: Universidad del Pacífico.
- Nacional, A. (2005). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial Suplemento 38 de 14 junio del 2005.
- Nacional, A. (2015). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito: Registro Oficial.
- Ortiz Crespo, G. (1990). *Panorama Histórico del Periodo 1875-1895*. Quito: Corporación Editora Nacional y Grijalbo.
- Pazmiño, M. (2019). *Relación jurídica tributaria*. Quito: Andina Simón Bolívar.
- Pérez de Ayala, J., & Gonzales, E. (2008). *Las fracciones en el derecho tributario*. Madrid: Editoriales de derecho reunidas.
- Pino, C., & Aguado, E. (2012). *El futuro en el escenario digital*. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- Pino, D. (2019). *La determinación de la obligación tributaria en materia de precios de transferencia según la legislación ecuatoriana*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Queiruga, S. (7 de Enero de 2020). *Marketing e commerce*. Obtenido de Marketing e commerce: <https://marketing4ecommerce.net/que-es-y-como-funciona-twitch/>
- Riofrío Villagomez, E. (1957). *Manual de Hacienda Pública, Libro III Teoría de los impuestos directos y principios generales de su aplicación*. Quito: Casa de la cultura ecuatoriana.
- Rodriguez, L. A. (1996). *Pensamiento fiscal ecuatoriano*. Quito: Banco Central del Ecuador y Corporación Editora Nacional.
- Rosembuj, T. (2019). *Elementos de Derecho Tributario*. Barcelona: El fisco.

- Salvador Lara, J. (2009). *Breve historia contemporanea del Ecuador*. Barranquilla: Fondo de la Cultura Económica.
- Silva, E. (1990). *Estado, iglesia e ideología en el siglo XIX*. Quito: Corporación Editora Nacional.
- SRI. (31 de Diciembre de 2019). *SRI*. Obtenido de SRI: <https://www.sri.gob.ec/web/guest/ley-organica-de-simplificacion-y-progresividad-tributaria>
- Téllez, J. (2012). *El derecho de internet*. Ciudad de México: Scielo.
- Urquizo, A. (2008). *Responsabilidad tributaria de los administradores de entes colectivos desde la perspectiva del actuar en lugar de otro*. Tarragona: Altamirano.
- Villegas, H. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Astrea.
- Villegas, H. (2005). *Curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: De Palma.

ANEXOS



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CHIMBORAZO FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y ADMINISTRATIVAS CARRERA DE DERECHO

GUÍA DE ENCUESTA

Destinatario: Usuarios de servicios de Streaming y Abogados Litigantes de la ciudad de Riobamba.

Objetivo: Determinar si conoce la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria y si se respetaron los 180 días para la entrada vigencia, para empezar a cobrar el IVA.

Introducción: La presente encuesta tiene por objeto recabar información para la realización del proyecto de investigación titulado “La aplicación del Principio de Legalidad en el cobro del IVA a los servicios de Streaming en el Ecuador” la misma que tendrá fines eminentemente académicos.

Cuestionario

Preguntas:

1.- ¿Es usted usuario o usuaria de servicios digitales?

SI

NO

¿Por qué?

.....
.....

2.- ¿Durante el tiempo que usted ha utilizado los servicios digitales ha visto reflejados valores adicionales antes del mes de septiembre del año 2020, en los estados de cuenta de su tarjeta?

SI

NO

¿Por qué?

.....
.....

3.- ¿Conoce usted las razones por las que se le generaron valores adicionales en el estado de cuenta de su tarjeta?

SI
NO

¿Por qué?
.....
.....

4.- ¿Está de acuerdo con la inclusión de los servicios digitales en el cobro del IVA mediante la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria?

SI
NO

¿Por qué?
.....
.....

5.- Desde su punto de vista. ¿Piensa que se respetaron los 180 días de entrada en vigencia de la Ley para el cobro de tributos y por lo tanto no se vulneró el Principio de Legalidad?

SI
NO

¿Por qué?
.....
.....