



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

ANÁLISIS DE LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES PARA
PERSONAS NATURALES NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD EN
CONCORDANCIA CON LOS PRINCIPIOS DE EFICIENCIA TRIBUTARIA,
PROGRESIVIDAD Y LEGALIDAD.

Trabajo de Titulación presentado en conformidad con los requisitos
establecidos para optar por el título de Abogado de los Tribunales y Juzgados
de la República.

Profesor Guía

Dr. José Dionicio Suing Nagua

Autor

Sebastián Alberto Jaramillo Freire

Año

2016

DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA

“Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con la estudiante, orientando sus conocimientos y competencias para un eficiente desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación”.

José Dionicio Suing Nagua

Doctor en Jurisprudencia

C.C. 1706860440

DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE

“Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigentes”.

Sebastián Alberto Jaramillo Freire
C.C. 1722160163

Agradecimiento

Agradezco a mis padres por siempre estar junto a mí a lo largo de mi carrera, a mis hermanos que más que hermanos son mis amigos; y de forma especial al doctor José Suing quien es la persona que me guió de la mejor manera en este ensayo.

Dedicatoria

A toda mi familia
que ha estado
siempre para mí.

RESUMEN

El presente trabajo desarrolla el proceso de la transferencia de bienes muebles dentro de la venta de un negocio con activos y pasivos. Analiza la naturaleza de la figura descrita y cómo incide el impuesto al valor agregado dentro de esta clase de transacción, ya que por disposición del numeral 3 del artículo 54 artículo de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, esta clase de transferencia no es objeto de dicho impuesto.

El presente trabajo analiza el problema jurídico de la inobservancia de principios en materia tributaria, debido a la dificultad que presenta el evento de la venta de un negocio con activos y pasivos en función del impuesto al valor agregado, ya que dentro del mismo se transfieren bienes muebles que de otro modo se encontrarían gravados.

Sin embargo, luego del análisis pertinente, se llega a concluir que los principios tributarios estudiados, esto es, los de legalidad, progresividad y eficiencia, contrastados con el fenómeno de estudio resultan ser respetados, llegando incluso a favorecer el cumplimiento de los mismos, logrando de esta manera guardar armonía con las directrices del sistema de justicia tributaria ecuatoriano.

ABSTRACT

This paper develops the process of the transfer of movable property in the sale of a business with assets and liabilities. The present work analyzes the nature of the figure described above and how it affects added value tax in this kind of transaction as stated in the article 54 paragraph 3 of the Organic Law on Internal Tax Regime, this kind of transfer is not subject to this tax.

This paper analyzes the existence of the legal problem of lack of principles in tax matters, due to the difficulty of the event of the sale of a business with assets and liabilities based on the added value tax, given that in this transfer these assets would be have a transferred tax

However, after the proper analysis, the conclusion reached is that tax principles studied, that are, legality, progressiveness and efficiency, contrasted with the phenomenon of study are respected, even promote compliance with them, thus achieving to keep harmony with the guidelines of the Ecuadorian tax justice system.

ÍNDICE

Introducción.....	1
1. Capítulo I: Principios tributarios	3
1.1 Definición del principio de Reserva de Ley y el principio de Legalidad	4
1.2. Definición del principio de progresividad.....	7
1.3. Definición del principio de eficiencia tributaria	10
2. Capítulo II: Proceso de Declaración.....	13
2.1. Declaración de activos fijos y pasivos.....	13
2.2 Obligación de tributación, personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.....	16
2.3 Proceso de la transferencia de activos y pasivos.....	19
3. Capítulo III: Observancia.....	24
3.1 Observancia del principio de eficiencia tributaria en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).....	24
3.2 Aplicación del principio de progresividad tributaria en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).....	26
3.3 Aplicación del principio de legalidad en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).....	28
Conclusiones.....	30
Referencias:	31

INTRODUCCIÓN

El presente ensayo aborda el tema de la transferencia de bienes muebles para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, como parte de la venta de un negocio que incluye activos y pasivos, tema que encuentra su importancia debido a la dificultad que presenta el evento de la venta de un negocio con activos y pasivos en función del impuesto al valor agregado, ya que dentro del mismo se transfieren bienes muebles que de otro modo se encontrarían gravados.

El análisis se desarrolla con apego al marco jurídico que aplica a las transferencias de bienes, que nuestra legislación aplica en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, es decir, que las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad no están obligadas a pagar el impuesto al valor agregado, si no por el contrario están obligadas a emitir la información respectiva conforme a activos y pasivos.

El ensayo tiene como objetivo estudiar el supuesto contemplado en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), y analizarlo en función de los principios de legalidad, progresividad y eficiencia tributaria que rigen el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Para este fin el ensayo se divide en tres capítulos. En primer lugar se desarrolla los principios tributarios que rigen el régimen tributario en el Ecuador, con énfasis en aquellos pertinentes para el caso de estudio; en el segundo capítulo se analiza el proceso de transferencia, en particular la declaración de activos y pasivos, obligaciones tributarias de las personas no obligadas a llevar contabilidad, el proceso en sí de la transferencia de activos y pasivos; en el tercer y último capítulo se verifica el cumplimiento u observancia de los principios de eficiencia tributaria, progresividad y legalidad.

Los resultados que arrojará la investigación contribuirán a que mediante la activación de los principios tributarios de eficiencia legalidad y progresividad

dentro del artículo 54 numeral 3 de la Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) logren un procedimiento correcto y proporcional tanto para los contribuyentes como para la administración.

Capítulo I: Principios tributarios

Partiendo de la premisa de que todo Estado precisa de ingresos para financiar sus gastos públicos, una gran cantidad de estos ingresos el Estado los consigue a través de la implementación de tributos, los mismos que no pueden quedar libre de límites, es así que los principios tributarios están enmarcados como los límites que determinan los regímenes impositivos de cada país en materia tributaria.

En el Estado de Derecho la existencia de principios tributarios es de vital importancia y de básica aplicación dentro del mismo. Los principios tributarios se encuentran conceptualizados como aquellos elementos mínimos que se tienen que considerar para la construcción de un sistema tributario.

Los principios tributarios establecen parámetros del uso de la normativa tributaria, que velan por el ejercicio de las administraciones de justicia, ya sea en vía contenciosa o administrativa. El presente ensayo no abordará todos los principios reconocidos por el ordenamiento jurídico, salvo los que, desde la perspectiva del autor, permitan explicar el tema en estudio.

Doctrinalmente el filósofo y economista Adam Smith, catalogado como el progenitor de la economía clásica introdujo los principios de justicia o proporcionalidad, principio de certidumbre, principio de comodidad y el principio de economía que son de vital importancia, los mismos que tienen que ser considerados dentro de todo sistema tributario para un correcto funcionamiento.

Los principios tributarios encuentran su fuente principalmente en la Carta Magna de cada nación.

Dentro de la normativa ecuatoriana existen dos normas que establecen principios tributarios: los que se encuentran establecidos en la Carta Magna y, los que se encuentran en el Código Tributario.

La Constitución ecuatoriana, en su artículo 300, establece principios de suma importancia, el mismo que reza que “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” (Constitución de la Republica Ecuatoriana, 2008, art 300)

En el artículo 5 del Código Tributario habla de los principios tributarios, el cual establece que el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad. (Código Tributario, 2005, art 5).

A continuación, y de una forma sucinta se estudiará los principios de legalidad, progresividad y eficiencia tributaria para el desarrollo de este ensayo.

1.1 Definición del principio de Reserva de Ley y el principio de Legalidad

El principio de legalidad y el principio de reserva de ley son muy afines, e inclusive se han confundido el uno con el otro; el presente trabajo determinará las semejanzas entre los dos.

Autores como José Troya establecen que el principio de legalidad y el de reserva de ley es el mismo al determinar que:

Mejor dicho de reserva de ley, antes que una limitación, es un modo de cómo se ha de ejercer la potestad tributaria. Este principio se encuentra incluido de una manera más apropiada y amplia en la nueva Constitución, cuando la parte pertinente del artículo 301 dice: Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. (J. Troya, 2014, pp.131-132)

Históricamente el principio de legalidad se da a la luz con el fin de establecer limitaciones al dominio monárquico inglés, que hasta ese entonces se regulaba al capricho del monarca. Se originó cuando el rey percibía impuestos y recaudaba subsidios destinados a gastos excepcionales mediante los depósitos que eran realizados por los vasallos, que tenían la opción de negarse, que en ese momento fuera casi imposible.

En el derecho en general el denominado principio de legalidad está establecido como el principio encargado de regir las acciones de las administraciones, acatándolas a la legislación pertinente, generando una vinculación positiva, en donde la Administración está limitada a hacer únicamente lo que está permitido por la ley.

De la misma forma Horacio García determina que el principio de legalidad es aquel que precisa para las sanciones de las leyes tributarias de la intervención de los órganos depositarios de voluntad, cual sea su designación y forma de funcionamiento conforme a la tradición institucional y modelo de organización política implantada. (García, 2003, pp.258-259)

Dentro de la esfera tributaria se sitúa el célebre aforismo latino "*nullum tributum sine lege*" que determina que un tributo tan solo tendrá su creación, modificación y exoneración mediante la ley. En el derecho anglosajón se enuncia con la expresión *no taxation without representation* que manifiesta la urgencia de la intervención del órgano legislativo para la actividad de creación de ley tributaria.

Por su parte Pamela Escudero lo define como el principio que se encuentra estrechamente vinculado con la incesante transformación de las sociedades, que deben ser constituidas mediante la ley, ya que el Estado solo podrá resguardar únicamente si se encuentra amparado bajo el mismo. (Escudero, 2013, p.34)

Escudero enfatiza su perspectiva acerca del principio de legalidad en el cambio constante y evolución que tiene la sociedad y la correcta aplicación de las normativas dentro de su sistema.

Dentro de la normativa de nuestro país el principio de legalidad está enunciado en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario que determina:

Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana. (Código Tributario, 2005, art 3).

La Constitución ecuatoriana en el artículo 301 establece:

Sólo 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 y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley. (Constitución de la Republica Ecuatoriana, 2008, art 301).

Por otra parte el principio de reserva de ley, se encuentra en la Carta Magna en el artículo 132 numeral 3, en el que señala: “se requerirá de la ley en los siguientes casos: Crear, modificar o suprimir tributos sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados”. (Constitución de la Republica Ecuatoriana, 2008, art 132).

La reserva de ley tiene como labor garantizar que las obligaciones y los

derechos que tienen los sujetos pasivos se desarrollen conforme a los actos que la administración realice.

Rodrigo Patiño establece que tiene como objetivo con respecto al contribuyente que las obligaciones que tiene con la administración tributaria no fragmente su libertad tanto en ámbito patrimonial como personal, afianzando frente al gobierno su seguridad jurídica, y en relación con la administración, que sus acciones se encuentren conforme a la normativa correspondiente. (Patiño, 2010, p. 176).

El Código Tributario en su artículo 4 señala sobre el principio de reserva de ley que:

Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código. (Código Tributario, 2005, art 4).

De esta forma podemos determinar que los principios de reserva de ley y legalidad son independientes entre ellos, pero que unidos trabajan como un sistema que limita las actuaciones que provienen de la administración pública y un sistema de garantía del interés individual.

En definitiva estos dos principios están constituidos de manera que conforman puntales fundamentales no solo dentro de nuestra legislación sino también en otros regímenes jurídicos, por lo cual deberían ser identificados como principios universales.

1.2. Definición del principio de progresividad

El principio de progresividad ha sido tratado a través del tiempo en diferentes ordenamientos jurídicos, dentro de sus constituciones, de las cuales tenemos:

Carta Magna de la Nación Venezolana de 1999:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. (Constitución de la Republica Venezolana, 1999, art 316).

Carta Magna de la República de Chile de 1980:

La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. (Constitución de la Republica Chilena, 1980, art 19).

En las Constituciones ecuatorianas anteriores a la que está en vigencia hoy por hoy no se encontraba recogido el principio de progresividad, no obstante no se puede considerar como producto único del intelecto del legislador constitucional; está claro que puede ser considerado como una implementación positiva a los principios tributarios tradicionales que han sido recogidos en nuestras diferentes legislaciones a través de los años antes de la del 2008.

Juan Pacheco determina que el principio de progresividad está configurado estrechamente con la capacidad contributiva que tienen las personas de un país, que descansa en un principio de carácter social, el de la solidaridad social, con la premisa que el que tiene una mayor capacidad contributiva es el que tiene que contribuir de mayor manera, en respaldo a aquellos que tienen una menor capacidad contributiva, razonamiento que ha sido instaurado por la

doctrina con el fin de desarrollar este principio. (Pacheco, 2010, p.100).

Pacheco hace un énfasis especial para el análisis del principio de progresividad en la solidaridad social que es considerada más como un deber ciudadano que vincula directamente a unos con los otros, con el fin estricto de desarrollar la prosperidad de las personas.

Es fundamental señalar que el principio de progresividad está vinculado claramente con la capacidad contributiva que tienen los contribuyentes, capacidad contributiva que a los ojos de José Troya es aquel que “tiene un doble alcance: significa que únicamente las potenciales manifestaciones directas o indirectas de riqueza pueden ser objeto de tributación y configurar los hechos generadores de obligación tributaria.” (Troya, 2014, p.133), la cual tiende a determinar que los gravámenes sean tanto proporcionales como progresivos con el fin que el sujeto que goza de una mayor capacidad contributiva, sea el que tenga un número mayor de obligaciones tributarias dirigidas para la redistribución de la riqueza y el gasto público.

En cuanto a lo antes señalado, Rodolfo Spisso establece que el sustento del gasto público tiene su génesis en las obligaciones de los sujetos de contribuir para el mismo, enlazado directamente con la capacidad económica que goce cada individuo. Es así que donde existe capacidad contributiva tiene que existir un tributo, y donde no existe una capacidad contributiva no se halla un tributo. (Spisso, 2000, p.335).

De la misma forma Rodrigo Patiño nos indica que:

Hay autores que sostienen que la progresividad, no sería un principio de justicia sino un castigo a los económicamente hábiles y eficaces y un premio a favor de los ineficientes. Considero, respetando cualquier otro criterio, que la proporcionalidad como la progresividad es fundamental dentro del sistema tributario, porque hace efectivo un concepto que es

parte de la vida social: la solidaridad; y en ese sentido la ley debe incluir de alguna forma en la economía de los individuos con mayores recursos, como único medio, para posibilitar, en nuestras comunidades, un limitado mecanismo de la redistribución de la riqueza (Patiño, 2004, p.28).

La constitución ecuatoriana al establecer que se debe tomar como prioridad en el régimen tributario los impuestos que son de carácter progresivo, determina que la fijación de los tributos serán tomados en cuenta con una tarifa gradual. El principio de progresividad determina que mientras incrementa o progresa la capacidad económica de un individuo, los gravámenes que dicho individuo está en la obligación de pagar por concepto de tributos deben incrementarse de forma gradual.

Sandro Vallejo además señala que “la progresividad se materializa en mecanismos de cálculo con tarifas impositivas crecientes, que surgen de análisis econométricos que permitan aplicar criterios de afectación económica más equitativos, de ahí su relación con este principio”. (S. Vallejo, 2009, p.21).

En definitiva es primordial indicar de manera general que el principio de progresividad, está dirigido para que los sujetos que disfrutan de mayor riqueza sean los que más aporten, vinculado directamente con otro principio, el de solidaridad.

1.3. Definición del principio de eficiencia tributaria

De acuerdo con la última edición del glosario de la Real Academia de la Lengua, la palabra eficiencia está contemplada a manera de la “capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado.”

Se puede establecer que la palabra “eficiencia” esta conceptualizada como la realización de objetivos o metas, ocupando para su ejecución el ínfimo número de recursos factibles.

Lewin Figueroa determina que el principio de eficiencia no se encuentra desarrollado en un número considerable de Constituciones alrededor del mundo, y debido a eso se considera a este principio de índole técnico tributario más que de índole político.

Los términos de equidad y eficacia estrechamente relacionados, son determinadores fundamentales dentro del estudio económico del derecho, y la relación entre la Economía y la Jurisprudencia”. (Figueroa, 2002, p.118).

Éste principio está incluido con el fin de que el Estado tenga como obligación establecer que las Administraciones Tributarias se manejan de una forma eficiente, por lo tanto que las mismas obtengan los mejores resultados, empleando la mínima cantidad de recursos.

Es así que el Estado se encuentra en la obligación de organizar y administrar a sus diversos organismos para mejorar la calidad de la recepción de tributos, con el ulterior fin de reducir el gasto público y el tiempo que se emplea para la obtención de este proceso.

La optimización de recursos abarca tanto el campo tecnológico como el talento humano, es imprescindible que exista una actitud positiva por parte del contribuyente con respecto a la recaudación de los tributos, por lo cual debería existir una cultura tributaria sólida con el primordial fin de que el pago de los tributos se genere de forma natural por parte del contribuyente, cultura tributaria que consiste en un cúmulo de actitudes y valores compartidos por una sociedad en relación a la tributación, fundada en dos principios básicos; el principio de la buena fe del contribuyente y el pago voluntario del mismo, con el fin de que los contribuyentes se encuentren en armonía con la Administración Tributaria, y los beneficios sean tanto para el sujeto activo como para el sujeto pasivo.

La Constitución ecuatoriana en su artículo 83 dispone que:

Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: numeral 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley. (Constitución de la República Ecuatoriana, 2008, art 83).

Es así que los beneficios del cumplimiento de las obligaciones tributarias a tiempo radican en que de esta forma se evitarán multas y sanciones por parte del Servicio de Rentas Internas en contra del contribuyente.

Por su parte Sandro Vallejo determina que éste principio, que tiene un carácter económico, que no puede ser remplazada por otra que mejore la situación relativa de algún individuo sin la de otros. En el ámbito tributario, esto quiere decir que se debe procurar que el impuesto no interfiera en la asignación eficiente de los recursos. Lo que busca es que los impuestos no sean distorsionadores y que por sí mismo no influyan en las conductas socioeconómicas de los contribuyentes.” (Vallejo, 2009, p.26).

Ahora bien se ha establecido que el principio de eficiencia tiene como objetivo la recaudación de impuestos con el menor costo posible para ambas partes, ya sea el sujeto pasivo como para el sujeto activo.

Este principio tiene que ser comprendido desde un par de puntos elementales, el primero en el momento en que se produce el diseño por parte del legislador sobre un determinado impuesto, el mismo que se puede considerar como eficiente siempre y cuando genere un número mínimo de desproporciones económicas y al mismo tiempo se obtenga un número alto de recursos con un costo posible bajo; el segundo corresponde a la aplicación real de esa norma, en el momento en que la administración percibe un tributo, el cual es eficiente siempre y cuando esta administración logre recaudar la administración tributaria el mayor número de recursos, bajo el amparo de normativa tributaria actual.

Capítulo II: Proceso de Declaración

2.1. Declaración de activos fijos y pasivos

Las declaraciones tributarias están establecidas como un deber por parte del obligado tributario, que gravita en la manifestación espontánea frente a la Administración Tributaria de cualquier tipo de hecho relevante para la correcta aplicación de tributos. Es posible que la presentación de una declaración tributaria, por parte del contribuyente, de origen a un determinado deber, en el cual se genere un acto de determinación.

La Administración Tributaria, una vez que haya sido presentada la declaración, puede comenzar un procedimiento que puede ser guiado ya sea a una liquidación tributaria, o así bien, puede ser tan solo para que el sujeto pasivo cumpla con sus deberes tributarios.

De este modo podemos establecer que las declaraciones, radican en el postulado de que los contribuyentes cumplan una obligación conforme sus deberes tributarios.

La congruencia entre la obligación tributaria y la declaración, implica que la obligación tributaria, debe estar establecida con respecto al status de quien declara, y además, en base al principio de proporcionalidad es decir, la carga de determinado impuesto a declarar y pagar, de ser el caso, deberá estar conforme a la capacidad contributiva de la persona obligada, para que así la administración, mediante la declaración, pueda corroborar dicha coherencia tributaria.

Dentro de la legislación ecuatoriana, el Código Tributario, en su artículo 89 establece:

La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma

y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración. (Código Tributario, 2005, art 89).

De la misma forma la Ley Orgánica de Régimen Tributario dentro del artículo 101 determina sobre las declaraciones que:

La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente. (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno [LORTI], 2004, art. 101).

La declaración tributaria que es presentada por parte del contribuyente o sujeto pasivo tiene que realizarse mediante formularios que son establecidos por la Administración para cada caso. La información inmersa en la declaración es de carácter reservado y solo puede ser empleada para los fines consiguientes por la cual fue solicitada por la Administración.

Bella Castillo agrega además que la declaración del impuesto así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, es decir por este hecho el contribuyente tiene una responsabilidad sobre la autenticidad de la declaración frente a la administración tributaria, responsabilidad que abarca cualquier

información ilusoria o inexacta, que puede llevar a cualquier tipo de penalizaciones. (Castillo, 2004, p.25).

Castillo resalta principalmente el efecto vinculante que tiene la declaración tributaria con respecto al sujeto activo con la administración tributaria.

Del mismo modo el Dr. Leonardo Andrade establece que la declaración tributaria.

También denominada sistema espontáneo o AUTOLIQUIDACION, procede cuando el propio obligado o contribuyente es el que realiza su propia determinación del impuesto; en base a una operación matemática, el sujeto pasivo de la imposición, fija espontáneamente la cuantía del tributo, sin participación de la Administración Fiscal. (Andrade, 2011, p.61).

Ahora bien, hay que determinar que un activo es un importe que una persona tiene, el mismo que podría convertirse o ser representado en dinero.

Los activos fijos están determinados como un bien de una persona, que puede ser de dos formas, tangible o intangible, con la característica fundamental que no puede transformarse en líquido en un plazo corto, que son regularmente el núcleo de la actividad económica de la persona y no saben estar destinados a la venta, los activos fijos pueden ser maquinarias, inmuebles, bonos, acciones etc.

Los activos fijos están clasificados en dos grupos:

Los activos fijos tangibles, que son aquellos que pueden ser percibidos por los sentidos como las maquinarias, las edificaciones, etc.

Los activos fijos intangibles, son los que no pueden ser tocados realmente, es decir que carecen de una sustancia física como el valor de una marca, derechos de autor etc.

Con respecto a la vida útil del activo fijo la compañía tendrá destinado para éste un tiempo de uso determinado desde el momento en que la compañía hace uso de él hasta el momento en que no sea útil para la compañía.

Por otra parte se encuentran los pasivos que son las obligaciones es decir el subvencionamiento por parte de un acreedor y refleja lo que la persona adeuda a terceros como pago a bancos, etc.

2.2 Obligación de tributación, personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.

El artículo 15 del Código Tributario expresa que:

Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos en virtud del cual debe satisfacer una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley. (Código Tributario, 2005, art 15).

Giuliani Fonrouge citado por Leonardo Andrade determina que la obligación tributaria es el nexo jurídico donde un deudor tiene la obligación de dar a un acreedor que ejerce el poder tributario, monto de dinero o un número de cosas que se encuentran establecidas en la ley. (Andrade, 2011, p.10).

Por consiguiente la obligación tributaria está constituida como la vinculación obligacional por cual el Estado posee la facultad de exigir de una prestación de carácter jurídico denominada impuesto, génesis radicado por un hecho

establecido por la ley, por lo que conllevaría a ser el alma de la obligación de dar que se conceptualiza como la obligación tributaria.

De esta forma tenemos que mencionar que se derivan dos elementos fundamentales de este concepto: el primero que establece la presencia de un nexo legal entre los sujetos y la obligación de satisfacer una prestación una vez que se haya configurado un hecho generador determinado en la ley. Hecho generador que conceptualizado por Araujo Falcao citado por el Doctor José Vicente Troya determina que “es un hecho o conjunto de hechos o el estado de hecho y no un acto jurídico de voluntad con contenido negocial y que sin definición de la ley no existe”. (Troya, 2014, pp.184-185).

Luis Delgadillo determina que consiste en la ejecución de un supuesto que se encuentra determinado en la normativa, sea de hacer no hacer o de dar. (Delgadillo, 1995, p.101).

Para que exista una obligación tributaria existen dos elementos indispensables que vamos a determinar a continuación:

Hecho Generador.- Establecido en el artículo 16 del Código Tributario como “el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”. (Código Tributario, 2005, art 15).

Ley.- Expresada en el artículo 11 del Código Tributario determina que “las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo que se establezcan fechas de vigencia posteriores a la misma”. (Código Tributario, 2005, art 15).

Siguiendo con el análisis se debe determinar que las personas naturales son aquellas personas extranjeras o nacionales, que se dedican a actividades económicas de carácter lícito.

El doctor Gustavo Durango determina que la persona natural es:

Definida por en el Código Civil en el artículo 41 determina que todo sujeto, cualquier sea su género, o condición. Divididos entre extranjeros y nacionales, ello implica, sin duda que un niño nacido con vida, separado completamente de su madre, puede ser sujeto pasivo, pues la obligación tributaria existe por encima de la capacidad jurídica, y tal caso podríamos encontrar en los hijos póstumos, es decir que sobreviven a la muerte de uno o ambos padres, los dementes o sordomudos que no pueden darse a entender por escrito. (Durango, 2010, p.149).

Las personas naturales que se dedican a alguna actividad económica tienen la obligación de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes; entregar y emitir por su parte comprobantes de venta que deben ser aprobados por el SRI conforme a las transacciones de las mismas, posteriormente hacer la entrega de las declaraciones de tributos conforme a su ocupación económica que realiza esta persona natural.

Personas naturales, para fines tributarios, se dividen en personas no obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad. Éste último grupo son todas las personas naturales o jurídicas, extranjeras y nacionales que ejerzan operaciones de carácter económico y cumplan con las siguientes formalidades de acuerdo al Servicio de Rentas Internas, esto es:

Que operen con un capital propio que al inicio de sus actividades económicas o al 1o. de enero de cada ejercicio impositivo hayan superado 9 fracciones básicas desgravadas del impuesto a la renta o cuyos ingresos brutos anuales de esas actividades, del ejercicio fiscal inmediato anterior, hayan sido superiores a 15 fracciones básicas desgravadas o cuyos costos y gastos anuales, imputables a la actividad empresarial, del ejercicio fiscal inmediato anterior hayan sido superiores a 12 fracciones básicas desgravadas.

En estos casos, están obligadas a llevar contabilidad, bajo la responsabilidad y con la firma de un contador legalmente autorizado e inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos.

Personas naturales no apegadas a lo antes referido, de modo como artesanos, comisionistas, profesionales y otros trabajadores independientes (no empresarios y sin título profesional) no se encuentran en la obligación de llevar contabilidad, pero tendrán que llevar un registro de sus egresos e ingresos.

2.3 Proceso de la transferencia de activos y pasivos

Proveniente del latín “transferens”, la transferencia es un concepto relacionado al verbo transferir que consiste en enviar o trasladar una determinada cosa desde un punto a otro, conferir un derecho o un dominio.

En palabras de la Doctora Benítez la transferencia es:

El acto realizado por una persona natural o sociedades que tengan el objetivo de transferir el dominio de bienes de naturaleza corporal, aun cuando esta transferencia se realice a título gratuito, independientemente de su designación o de las condiciones que establezcan las partes. (Benítez, 2011, p.219).

Según el artículo 54 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) establece que las transferencias que no son objetos del impuesto (IVA) son:

1. Aportes en especie a sociedades;
2. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
3. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
4. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;

5. Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;
6. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.
7. Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones. (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno [LORTI], 2004, art. 54). (Énfasis añadido).

Entrando al análisis de la existencia del problema jurídico de desconocimiento de principios en materia tributaria, se debe indicar que éste nace debido a la dificultad que presenta el evento de la venta de un negocio con activos y pasivos en función del impuesto al valor agregado, ya que dentro del mismo se transfieren bienes muebles que de otro modo se encontrarían gravados. En este sentido en el próximo capítulo se analizará la relación que guarda este fenómeno con los principios de derecho tributario descritos anteriormente.

Además, es importante indicar, que para la transferencia de activos fijos es necesario determinar la depreciación que puede sufrir ese activo fijo en la cual su base legal se encuentra en el artículo 10 numeral 7 de la LORTI establece que:

Art. 10.- Deducciones.-

7.- La depreciación y amortización conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y a la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento; (...) (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno [LORTI], 2004, art. 10).

En concordancia, el numeral 6 del artículo 28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece los siguientes porcentajes máximos para la depreciación anual de los activos fijos:

Art.28.- Gastos generales deducibles.-

6. Depreciaciones de activos fijos

a) La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:

(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.

(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.

(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).

La Norma Ecuatoriana de Contabilidad (NEC) No. 12 “Propiedad Planta y Equipo”, respecto de los activos tangibles señala:

(a) son retenidos por una empresa para ser usados en la producción o abastecimiento de bienes o servicios, para rentar a terceros o para propósitos administrativos; y

(b) se espera sean usados durante más de un período (...)

4.- Una partida de propiedades, planta y equipo debe ser reconocida como un activo cuando:

(a) Es probable que fluyan hacia la empresa beneficios económicos futuros asociados con el activo;

- (b) El costo del activo para la empresa puede ser cuantificado confiablemente.

Es necesario mencionar que en cuanto a la transferencia de activos y pasivos, existe responsabilidad por parte del contribuyente a realizar un acto informativo de este hecho, es decir el sujeto pasivo está obligado a anunciar a la autoridad tributaria, todo los actos que acarreen la información económica de lo que se tiene y lo que se debe, es decir relación contable debe-haber. Tomando en cuenta que dicho sujeto sea una persona natural no obligada a llevar contabilidad, no se plantea un acto resolutorio por parte de la administración, sino únicamente informativo, ya que el contribuyente según la norma planteada para el desarrollo de este tema debe cumplir lineamientos para emitir sus actos tributarios y que esto sirva de control por parte del sujeto activo, tomando en cuenta que, el mismo funciona como órgano regulador dentro de una nación.

Ahora para el caso de transferir activos y pasivos, se requiere seguir el procedimiento adecuado, el mismo que para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, dentro de la hoja correspondiente al Registro Único de Contribuyentes, se determinan las obligaciones para el mismo, es así que para poder ejecutar la transferencia de activos y pasivos ante la autoridad tributaria, es indispensable informar el patrimonio del contribuyente a la administración, siempre y cuando este supere los montos establecidos por la misma autoridad tributaria, de menara que ocurrido este hecho se deberá informar mediante el formulario 102 correspondiente al Impuesto a la Renta, cabe señalar que no existe un formulario específico correspondiente a la declaración patrimonial, sin embargo la misma se realiza a través del formulario antes mencionado para constancia del Servicio de Rentas Internas, en el cual se deberá detallar todo lo conveniente a este acto sin embargo; chay que indicar que el monto para iniciar dicha información deberá ser superior a \$200.000, y en la misma se deberá realizar una justificación apropiada de este acrecimiento de patrimonio y por último se deberá adjuntar a esta declaración,

un anexo con los documentos que transparenten lo dicho, y esto se realiza anualmente.

Capítulo III: Observancia

3.1 Observancia del principio de eficiencia tributaria en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).

Tomando como referencia que el principio de eficiencia tributaria busca como ulterior fin que las Administraciones Tributarias se desarrollen de una forma ágil y eficiente, buscando que los impuestos no se distorsionen y que no repercutan en las acciones socioeconómicas de los contribuyentes.

El principio de eficiencia tiene el objetivo de recaudar el mayor número de recursos, con el mínimo coste posible para ambos sujetos como se determinó en la parte anterior de este ensayo.

La figura de la transferencia de activos y pasivos, tal como fue descrita anteriormente, contribuye a la observancia de este principio, ya que el artículo 67 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno conmina a los contribuyentes a presentar una declaración de carácter informativa por dicha transferencia, permitiendo a la administración tributaria recaudar información, que posteriormente le será de utilidad para la recaudación de otros tributos que sí se generen con este acto.

Este supuesto se encuentra fuertemente ligado con la facultad determinadora de la administración tributaria, ya que el hecho de poseer información permite a la administración llevar un registro apropiado de la real capacidad económica de sus contribuyentes. Y permite, además, que en base a dicha información la administración pueda ejercer su facultad determinadora, en caso de encontrar incongruencias con respecto a las declaraciones realizadas por los contribuyentes.

Para una mejor comprensión de lo antes descrito, es preciso remitirse a la definición de facultad determinadora contemplada en el Código Tributario, cuerpo normativo que estipula en su artículo 68 lo siguiente:

Art. 68.- Facultad determinadora.- La 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, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: 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 imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. (Código Tributario, 2005, art 68).

El principio de eficiencia tributaria, debe ser entendido en el presente trabajo, como la eficiencia en las recaudaciones que están a cargo de la administración tributaria. Ésta constituye la carta de presentación de la administración tributaria frente a los contribuyentes. El hecho de que la administración tributaria logre recabar información que le será de utilidad para la recaudación de otros tributos a través de la contemplación del mecanismo de la declaración informativa al realizarse la transferencia de activos fijos, convierte a ésta en un factor que contribuye al mejoramiento en el cumplimiento del principio de eficiencia tributaria.

Es así que la administración tributaria, que goza de la facultad de recaudación, optimiza dichos procesos a través de la aplicación de medidas como anteriormente descrita.

3.2 Aplicación del principio de progresividad tributaria en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).

Lo que respecta al principio de progresividad, uno de los últimos en añadirse al régimen tributario en la Constitución ecuatoriana, el mismo que es tomado como una implementación de carácter positivo, ya que gira en la premisa de que entre mayor sea la capacidad económica del sujeto pasivo, los gravámenes que dicho sujeto pasivo se encuentra en el deber de pagar debido a los tributos, deberán incrementarse de forma gradual.

Por lo cual el principio de progresividad está dirigido especialmente para que los que gozan de una mayor capacidad económica sean aquellos que tengan que soportar una mayor carga impositiva. Principio que guarda estrecha relación con el principio de proporcionalidad que oportunamente traído a colación por el autor Pacheco quien cita a Héctor Villegas el cual determina que el principio de progresividad lo que busca es que la contribución por parte del sujeto pasivo no tenga un efecto desproporcionado entre la capacidad contributiva y la contribución en sí. (Pacheco, 2010, p.100).

Antes de entrar a estudiar el caso en concreto de la transferencia de activos fijos es importante realizar un análisis de la diferencia entre impuestos directos e indirectos. En este sentido cabe indicar lo siguiente:

Según el José Vicente Troya los impuestos directos según la capacidad contributiva son los que:

Atacan manifestaciones inmediatas de riqueza como el patrimonio y la renta (...) según el criterio administrativo son directos los de nómina o padrón en los que consta inscritos los contribuyentes (...), bajo el criterio de la traslación del gravamen sufre el gravamen el contribuyente. (Troya, 2014, p.25).

Los impuestos directos son aquellos que miran la capacidad contributiva del sujeto pasivo, esto es que configuran la cuantía del tributo en base a su real capacidad económica.

Para el mismo autor los impuestos indirectos se establecen en función de la capacidad contributiva:

Los que inciden en manifestaciones mediatas de riqueza, como los actos de cambio, producción y consumo, (...), bajo el criterio administrativo los que no cumplen de nómina o padrón en los que consta inscritos los contribuyentes, (...) el criterio de traslación del gravamen se produce la transferencia de exacción por el contribuyente a un tercero, a quien impropriamente se denomina contribuyente de hecho. (Troya, 2014, pp.25-26).

Es decir que por el contrario los impuestos indirectos son aquellos que poseen una única tarifa para la configuración de la cuantía del tributo, que no guarda relación con la capacidad contributiva del mismo, sino más bien que se aplica de igual manera para todos los sujetos que incurran en el hecho generador del tributo.

El impuesto del IVA es de naturaleza indirecta, lo cual significa que no mira la capacidad contributiva de los contribuyentes para configurar la cuantía del tributo, sino más bien grava a todos por igual. Esta clase de impuestos no toman como base al principio de progresividad aunque por supuesto, tampoco se podría afirmar que por su sola existencia se estaría desconociendo dicho principio dentro de la legislación ecuatoriana. Tal como se indicó previamente el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) prevé que no será objeto del impuesto IVA la venta de negocios con activos y pasivos. Esta disposición de cierta manera privilegia al principio de progresividad ya que alivia la carga impositiva relacionada con este impuesto indirecto de los sujetos que participan de esta clase de transferencia.

3.3 Aplicación del principio de legalidad en el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).

Se ha establecido en el primer capítulo de este ensayo que los principios de reserva de ley y legalidad son independientes entre ellos, pero que unidos trabajan como un sistema que limita las actuaciones que provienen de la administración pública y un sistema de garantía del interés individual.

El Hecho generador del Impuesto al Valor Agregado que se encuentra establecido en el artículo 61 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) determina que:

Hecho generador.- El hecho generador del IVA se verificará en los siguientes momentos:

1. En las transferencias locales de dominio de bienes, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, lo que suceda primero, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
2. En las prestaciones de servicios, en el momento en que se preste efectivamente el servicio, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, a elección del contribuyente, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
3. En el caso de prestaciones de servicios por avance de obra o etapas, el hecho generador del impuesto se verificará con la entrega de cada certificado de avance de obra o etapa, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.
4. En el caso de uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes que sean objeto de su producción o venta, en la fecha en que se produzca el retiro de dichos bienes.

5. En el caso de introducción de mercaderías al territorio nacional, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.
6. En el caso de transferencia de bienes o prestación de servicios que adopten la forma de tracto sucesivo, el impuesto al valor agregado -IVA- se causará al cumplirse las condiciones para cada período, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta. (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno [LORTI], 2004, art. 61).

Sin embargo el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) establece que no será objeto de este impuesto la transferencia estudiada en el presente ensayo académico, esto es, las ventas de negocios en las que se transfiere el activo y el pasivo.

En este sentido se puede afirmar que dichas normas respetan el principio de legalidad, puesto que su aplicación encuentra su base en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) que constituye una ley de carácter orgánica promulgada mediante Registro Oficial Suplemento 463 del 17 de noviembre de 2004, ley para la cual se respetó el proceso de creación legislativa establecida en la Constitución de la República del Ecuador.

Conclusiones

Se concluyó que la venta de un negocio con activos y pasivos constituye una transferencia que implica a su vez traspaso de dominio de bienes tangibles, muebles, que a pesar del hecho generador del impuesto al valor agregado IVA, no se encuentra gravada con el mismo por disposición del artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI.

Luego del análisis de los principios que rigen al sistema tributario ecuatoriano, se estudió particularmente a aquellos relativos a: legalidad, progresividad y eficiencia. Se determinó en un primer punto que la figura de la transferencia de activos y pasivos, tal como fue descrita en el ensayo, contribuye a la observancia del principio de eficiencia, puesto que el artículo 67 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI, exige a los contribuyentes presentar una declaración de carácter informativa por dicha transferencia, permitiendo a la administración tributaria recabar información que posteriormente le será de utilidad para la recaudación de otros tributos que sí se generen con este acto, optimizando de esta manera recursos en dichas recaudaciones.

Se pudo concluir la observancia del principio de progresividad en cuanto el artículo 54 numeral 3 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) prevé que no será objeto del impuesto al valor agregado (IVA) la transferencia consistente en venta de negocios con activos y pasivos. Esta disposición de cierta manera privilegia al principio de progresividad ya que alivia la carga impositiva relacionada con este impuesto indirecto.

Finalmente se puede afirmar que dichas normas respetan el principio de legalidad, puesto que su aplicación encuentra su base en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) que constituye una ley de carácter orgánica promulgada mediante Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de noviembre de 2004, ley para la cual se respetó el proceso de creación legislativa establecida en la Constitución de la República del Ecuador.

Referencias

- Andrade, L. (2011). *Practica Tributaria*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Benítez Chiriboga, M. (2009), *Manual Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de estudios y publicaciones.
- Bravo Cucci, J, (2010), *Fundamentos de Derecho Tributario*. Lima, Perú. Jurista Editores.
- Castillo Hidalgo, B. (2004). *Manual de Legislación Tributaria*. Loja, Ecuador: Universidad Particular de Loja.
- Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008. Reformas en Registro Oficial-Suplemento, de 13 de julio de 2011.
- Delgadillo Gutiérrez, L. (1995). *Principios de Derecho Tributario*. México: Limusa.
- Durango Vela, G. (2010). *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*. Ecuador: Edipcentro.
- Escudero, P. (2013). *De la prueba- desafío a la prueba administrativa tributaria*, Quito Ecuador.
- García Belsunce, H. (2003). *Tratado de Tributación*. Buenos Aires, Argentina: Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma.
- García Vizcaíno, C. (2012). *Manual de Derecho Tributario*. Quito, Ecuador: Fondo Editorial de Derecho y Economía.
- García Vizcaíno, C. (1999). *Derecho Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Depalma.
- Lewin Figueroa, A. (2002). *Principios Constitucionales el Derecho Tributario*. Bogotá, Colombia: Universidad de los Andes.
- Lexis (s.f). *Código Tributario*. Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de junio de 2005. Recuperado el 5 de octubre de 2015 de <http://www.silec.com.ec/bibliotecavirtual.udla.edu.ec/WebTools/eSilecPr o/Default.aspx>

- Lexis (s.f). Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI. Registro Oficial Suplemento 463, Recuperado el 25 de mayo de 2016 de http://www.silec.com.ec/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/DocumentVisualizer.aspx?id=TRIBUTAR-LEY_ORGANICA_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LORTI&query=
- Lexis (s.f). Reglamento Para Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno, LORTI. Registro Oficial Suplemento 209. Recuperado el 1 de junio de 2016 de http://www.silec.com.ec/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/DocumentVisualizer.aspx?id=TRIBUTAR-REGLAMENTO_PARA_APLICACION_LEY_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LORTI&query=ley%20del%20regimen%20Tributario%20Interno#I_DXDataRow0
- Morales Quiros, J. (2002). Elementos del Derecho Tributario. Quito, Ecuador: Ecuador F.B.T.
- NEC No. 12: Propiedades, Planta y Equipo. (1999). Quito: Corporación Edición Abaco.
- Organización de los Estados Americanos (s.f.). Constitución de la República de Chile, Recuperado el 4 de junio de 2016, de https://www.oas.org/dil/esp/Constitucion_Chile.pdf.
- Organización de los Estados Americanos (s.f.). Constitución de la República de Venezuela, Recuperado el 4 de junio de 2016, de http://www.oas.org/dil/esp/Constitucion_Venezuela.pdf
- Pacheco, J. (2010). Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano. Cuenca, Ecuador: Universidad de Cuenca.
- Patiño Ledesma, R. (2004). Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo. Loja, Ecuador: Universidad Particular de Loja.
- Patiño Ledesma, R. (2003). Sistema Tributario Ecuatoriano, Tomo I, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo. Cuenca, Ecuador: Colegio de Abogados del Azuay.

- Patiño Ledesma, R. (2010) Aspectos Constitucionales De La Tributación. (1era. Ed.) Quito, Ecuador: José Vicente Troya y Fausto Murillo Fierro editores
- RAE. (2016). RAE. Recuperado el 2 de Junio del 2016, de <http://dle.rae.es/?id=EPVwpUD>
- Spisso, R. (2000). Derecho Constitucional Tributario. Buenos Aires, Argentina: Abeledo Perrot
- Troya, J. (2014). Manual de Derecho Tributario. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Vallejo, S. (2009). Sistema Tributario y Constitución en el Ecuador. Quito, Ecuador: Publicación de Servicio de Rentas Internas.